

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-AMT-10-50-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 04/01/2017

BIC - Amortissements - Règles de déduction - Comptabilisation des amortissements- Amortissements réellement différés

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Amortissements

Titre 1 : Règles de déduction

Chapitre 5 : Comptabilisation des amortissements

Section 4 : Amortissements réellement différés

Sommaire :

- I. Régime des amortissements réellement différés au cours d'un exercice déficitaire
 - A. Appréciation du caractère « déficitaire » d'un exercice
 - B. Sort fiscal des amortissements réellement différés en période déficitaire
 - a. Amortissements régulièrement différés
 - 1° Amortissement linéaire
 - 2° Amortissement dégressif
 - 3° Durée de report
 - 4° Amortissements exceptionnels ou accélérés
 - b. Amortissements irrégulièrement différés
- II. Régime des amortissements réellement différés au cours d'un exercice bénéficiaire
 - A. Amortissements régulièrement différés
 - 1. Système de l'amortissement linéaire
 - a. Nature des amortissements en cause
 - b. Sort des amortissements linéaires régulièrement différés en période bénéficiaire
 - 2. Système de l'amortissement dégressif
 - a. Nature des amortissements en cause
 - b. Sort des amortissements régulièrement différés
 - B. Amortissements irrégulièrement différés
- III. Exemples pratiques d'application
 - A. Amortissement irrégulièrement différé en période déficitaire
 - B. Amortissement irrégulièrement différé en période bénéficiaire
 - C. Cession d'un élément d'actif dont l'amortissement a été irrégulièrement différé
 - 1. Cas où l'amortissement a été différé en période déficitaire

- a. L'entreprise n'a pas étalé la déduction des amortissements régulièrement différés
 - b. L'entreprise a étalé la déduction des amortissements régulièrement différés
2. Cas où l'amortissement a été différé en période bénéficiaire

I. Régime des amortissements réellement différés au cours d'un exercice déficitaire

Le régime fiscal des amortissements différés est examiné sous le double aspect des précisions qu'appellent l'appréciation du caractère déficitaire de l'exercice et le sort fiscal de ces amortissements.

A. Appréciation du caractère « déficitaire » d'un exercice

1

Au regard de la situation des amortissements différés, un exercice est considéré comme déficitaire lorsque les résultats comptables déclarés, avant toute déduction éventuelle des revenus de capitaux mobiliers, mais après imputation, le cas échéant, des déficits antérieurs susceptibles de report, sont nuls ou négatifs.

Cette définition appelle plusieurs précisions :

10

- les résultats dont il y a lieu de faire état s'entendent des résultats déclarés, avant toute réintégration opérée ultérieurement par le service, même si les rehaussements ont pour effet de rendre l'exercice bénéficiaire ;

20

- s'agissant des résultats comptables (même référence), il convient de les examiner avant réintégration des sommes dont la déduction n'est pas autorisée par la loi fiscale, telles que les provisions et impôts non déductibles, mais avant déduction des revenus de capitaux mobiliers figurant à l'actif, qu'ils ouvrent droit ou non au régime des produits de filiales (CGI, art. 145 et 216).

30

En ce qui concerne les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu, les déficits antérieurs reportables, autres que les amortissements « réputés différés » en période déficitaire, constituent exclusivement une charge du revenu net global. Pour ces entreprises, le caractère déficitaire d'un exercice s'apprécie donc par rapport au résultat comptable, abstraction faite des déficits reportables dans les conditions prévues au I de l'article 156 du code général des impôts (CGI).

40

Il convient d'admettre, sous réserve des dispositions de l'article 39 B du CGI, que les amortissements qui n'ont pas été effectués en période bénéficiaire, par suite d'une insuffisance des résultats comptables, peuvent, dans la mesure où leur inscription dans les écritures aurait mis les entreprises en déficit, être assimilés à des amortissements différés en période déficitaire et par suite, être reportés sur les bénéfices nets des exercices suivants dans les conditions prévues au 2° du 1 de l'article 39 du CGI.

B. Sort fiscal des amortissements réellement différés en période déficitaire

50

Il résulte de l'application combinée des dispositions du 2° du 1 de l'article 39 et de l'article 39 B du CGI que les amortissements que l'entreprise s'abstient de comptabiliser peuvent être différés en infraction à l'obligation prévue à l'article 39 B ou au contraire régulièrement différés.

a. Amortissements régulièrement différés

60

L'étendue de l'obligation prévue par l'article 39 B du CGI demeure limitée à la seule constatation des amortissements linéaires. Ainsi qu'il a été précisé, cette obligation laisse aux entreprises, dans certains cas, la possibilité de différer tout ou partie d'une annuité d'amortissement sans contrevenir aux dispositions de l'article 39 B du CGI (cf. [BOI-BIC-AMT-10-50-30](#)).

1° Amortissement linéaire

70

Conformément aux dispositions du 2° du 1 de l'article 39 du CGI, les amortissements régulièrement différés (non comptabilisés) au cours d'exercices déficitaires peuvent être compris dans les charges déductibles des exercices bénéficiaires suivants, en sus de l'annuité normale d'amortissement, à condition toutefois qu'ils soient réellement effectués et qu'ils n'excèdent pas la limite de ceux généralement consacrés par les usages.

80

Il est précisé, d'autre part, que les amortissements régulièrement différés en période déficitaire doivent normalement s'imputer sur les résultats des premiers exercices suivants qui laissent apparaître un bénéfice suffisant pour y faire face.

Pour l'application de cette règle, les résultats dont il y a lieu de faire état s'entendent des résultats comptables après déduction de l'annuité normale d'amortissement de l'exercice et des déficits reportables (pour les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés).

Toutefois, lorsque le résultat comptable est inférieur au résultat fiscal déterminé après imputation des amortissements normaux de l'exercice et des déficits reportables, l'entreprise peut imputer ses amortissements régulièrement différés à concurrence du montant de ce dernier résultat.

90

Lorsqu'à la clôture d'un ou plusieurs exercices bénéficiaires une partie ne s'est pas conformée à la règle ainsi posée, elle ne peut déduire les amortissements différés en période déficitaire des bénéfices de l'exercice ou des exercices suivants que si, et dans la mesure où, lesdits amortissements n'auraient pu être prélevés sur les résultats bénéficiaires antérieurs diminués au préalable des amortissements normaux qui leur étaient spécialement imputables.

100

Avant l'entrée en vigueur des dispositions qui ont institué l'amortissement minimal, les amortissements différés en période déficitaire, et non immédiatement déduits des résultats des premiers exercices bénéficiaires suivants, demeuraient en tout état de cause imputables soit après l'expiration de la période normale d'utilisation des éléments, soit au moment de leur mise hors service.

110

Il est admis que cette règle continue à s'appliquer dans les cas exceptionnels où des amortissements linéaires régulièrement différés en période déficitaire (cette situation peut être constatée lorsque l'entreprise a bénéficié d'un amortissement exceptionnel), depuis l'entrée en vigueur de l'article 39 B du CGI

, ne sont pas imputés sur les résultats des premiers exercices bénéficiaires suivants. Dès lors qu'au regard des dispositions de l'article 39 B du CGI, ces amortissements ont été régulièrement différés dès l'origine, ils conservent ce caractère et peuvent être déduits soit après l'expiration de la période normale d'utilisation des éléments correspondants, soit au moment de leur mise hors service.

120

Remarque : Amortissements différés en période déficitaire antérieurement à une révision légale du bilan : seuls les amortissements effectivement comptabilisés ont pu, après avoir été réévalués, être pris en compte pour la détermination de la nouvelle valeur comptable des éléments réévalués. Il s'ensuit que les amortissements antérieurement différés par une entreprise en période déficitaire se trouvent obligatoirement compris dans la valeur à amortir dont la déduction est établie sur la durée probable d'utilisation des éléments à amortir comptée à partir de l'exercice de révision et cette entreprise est corrélativement privée du droit de pratiquer une déduction massive de ce chef.

2° Amortissement dégressif

130

Conformément aux dispositions du 1 de l'article 25 de l'annexe II au CGI, les amortissements régulièrement différés au cours d'exercices déficitaires peuvent être prélevés globalement en franchise d'impôt sur les résultats des premiers exercices suivants qui laissent apparaître un bénéfice suffisant, en plus de l'annuité afférente à ces exercices (cf. **I-B-1-a-1°§80**).

Cette dernière annuité est alors calculée en partant du chiffre obtenu en retranchant de la valeur résiduelle comptable le montant des amortissements qui, précédemment différés, sont ainsi admis en déduction.

140

Mais il va sans dire que les entreprises ont également la possibilité de répartir la constatation des amortissements ainsi différés sur la durée d'utilisation restant à courir en pratiquant, chaque année, leurs amortissements par application du taux d'amortissement dégressif à la valeur résiduelle comptable.

3° Durée de report

150

La déduction des amortissements régulièrement différés en période déficitaire peut être effectuée sans limitation de durée.

160

La situation de ces amortissements en cas de « transferts d'activités » doit être réglée comme suit :

- dans la mesure où ils se rapportent aux biens apportés, les amortissements différés au cours d'exercices antérieurs déficitaires cessent d'être reportables. En effet, les plus-values afférentes aux biens apportés ont été calculées par référence à une valeur comptable déterminée sans prise en considération desdits amortissements ;

- au cas d'apport partiel d'actif, les amortissements régulièrement différés en période déficitaire par la société apporteuse conservent leur régime privilégié de report indéfini dans la mesure où ils concernent les biens non apportés.

Il en est de même des amortissements régulièrement différés par la société absorbante ou bénéficiaire des apports.

4° Amortissements exceptionnels ou accélérés

170

Certains éléments amortissables selon le mode linéaire peuvent donner lieu à un amortissement exceptionnel ou accéléré. Il en est ainsi, notamment, des immeubles destinés à la recherche (CGI, art. 39 quinquies A-1) (cf [BOI-BIC-AMT-20-30-30](#)), des immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles ou à la lutte contre la pollution atmosphérique (CGI, art. 39 quinquies E et 39 quinquies F) (cf [BOI-BIC-AMT-20-30-10](#)).

Les entreprises sont en principe tenues de pratiquer cet amortissement dès la première année de l'achèvement des constructions.

Toutefois, il est admis que les entreprises peuvent différer, en période déficitaire, les amortissements dont il s'agit qui sont alors susceptibles d'être reportés sans limitation de durée. Bien entendu, les entreprises restent tenues de respecter la règle de l'amortissement minimal obligatoire.

180

En ce qui concerne l'amortissement exceptionnel de 100 % des actions des sociétés conventionnées pour le développement de l'industrie, du commerce et de l'agriculture, il convient de se reporter à : [BOI-BIC-AMT-20-30-50](#).

b. Amortissements irrégulièrement différés

190

Si, à la clôture d'un exercice, l'entreprise ne respecte pas l'obligation prévue à l'article 39 B du CGI, de constater en écritures un amortissement minimal égal à l'amortissement linéaire, elle perd définitivement le droit de déduire la fraction des amortissements qui a été ainsi différée.

Les amortissements irrégulièrement différés ne sauraient donc ni s'ajouter à des annuités normales ultérieures, ni être imputés à l'issue de la période d'usage qui avait été envisagée, ou lors de la mise hors service.

Cette perte du droit à déduction concerne les deux systèmes linéaire et dégressif : dans ce dernier, on rappelle que la base de calcul de l'annuité d'amortissement est alors fixée à la valeur résiduelle comptable diminuée de l'amortissement irrégulièrement différé.

Sur la portée de la sanction applicable en cas de non-respect de l'obligation prévue à l'article 39 B du CGI, cf. [BOI-BIC-AMT-10-50-30](#).

Bien entendu, ainsi qu'il a été indiqué précédemment, la déchéance ne vise pas les amortissements différés avant l'entrée en vigueur de l'article 39 B du CGI, qui ne peuvent être regardés comme "irrégulièrement différés".

II. Régime des amortissements réellement différés au cours d'un exercice bénéficiaire

200

Depuis l'entrée en vigueur de l'article 39 du CGI, ce régime varie selon le caractère régulier ou irrégulier des amortissements différés et, dans le premier cas, en fonction du système d'amortissement retenu (linéaire ou dégressif).

A. Amortissements régulièrement différés

1. Système de l'amortissement linéaire

a. Nature des amortissements en cause

210

En ce qui concerne les biens amortissables selon le régime linéaire, acquis depuis l'entrée en vigueur de l'[article 39 B du CGI](#) concernant l'obligation de l'amortissement minimal, les amortissements linéaires susceptibles d'être régulièrement différés au cours d'un exercice bénéficiaire sont peu nombreux.

Toutefois, la faculté de différer tout ou partie de l'annuité linéaire, sans contrevenir aux dispositions de l'article 39 B du CGI, subsiste pour les entreprises qui ont la possibilité d'amortir sur une période plus courte que la durée normale d'utilisation des éléments. Tel est notamment le cas des entreprises qui peuvent bénéficier d'un amortissement exceptionnel (cf. [BIC-AMT-20-30](#)).

220

Pour ce qui est des biens inscrits à l'actif avant la mise en application de l'article 39 B, il peut exister des amortissements régulièrement différés dans la mesure où les amortissements constatés en comptabilité avant cette entrée en vigueur excèdent les amortissements linéaires calculés à partir de la durée normale d'utilisation. Cette situation est susceptible de se rencontrer à l'égard des éléments ayant bénéficié d'amortissements accélérés ou exceptionnels ("doublement" de la première annuité effectué en vertu des articles 01 et 02 ancien de l'annexe I au CGI, amortissement des entreprises exportatrices, sidérurgiques et minières par exemple).

b. Sort des amortissements linéaires régulièrement différés en période bénéficiaire

230

Sous l'empire de la législation applicable avant l'entrée en vigueur de l'[article 39 B du CGI](#) instituant la règle de l'amortissement minimal, les amortissements linéaires différés en période bénéficiaire ne pouvaient être prélevés sur le produit d'exploitation des exercices suivants, en sus des annuités normales. Ils n'étaient susceptibles d'être déduits -dans la limite de ces annuités- qu'après l'expiration de la durée normale d'utilisation des biens si ceux-ci étaient toujours en service ou, en totalité, au moment de leur mise hors service (dans ce dernier cas, la valeur comptable des éléments était en effet portée au débit d'un compte de résultats).

240

Il est admis que la situation de report des amortissements linéaires régulièrement différés en période bénéficiaire peut être effectué soit, dans la limite des annuités normales, après l'expiration de la durée normale d'utilisation des biens, soit en totalité, au moment de leur mise hors service, sous réserve bien entendu que les amortissements considérés aient été régulièrement différés au regard des dispositions de l'[article 39 B du CGI](#). En aucun cas, ils ne peuvent être prélevés, en sus de l'annuité normale, sur les produits d'exploitation des exercices suivants celui à la clôture duquel ils ont été différés.

2. Système de l'amortissement dégressif

a. Nature des amortissements en cause

250

Contrairement à ce qui existe pour les biens amortis suivant le système linéaire, l'institution de l'obligation d'un amortissement minimal n'a pas réduit les possibilités de différer en période bénéficiaire, sans contrevenir à la règle édictée, les amortissements calculés suivant le système dégressif. En effet, dans ce système, les premières annuités excèdent souvent assez largement les annuités linéaires correspondantes. Il en résulte qu'une entreprise peut, dans le respect de l'obligation posée par l'[article 39 B du CGI](#), soit différer la fraction d'une annuité dégressive excédant l'annuité linéaire, soit même s'abstenir de pratiquer l'annuité linéaire.

b. Sort des amortissements régulièrement différés

Il a subi des modifications consécutives à l'institution de la règle de l'amortissement minimal.

260

Dès l'instant où les amortissements ont été régulièrement différés, c'est-à-dire sans contrevenir aux dispositions de l'[article 39 B du CGI](#), ils peuvent être prélevés en totalité sur les résultats des exercices suivants (même si les amortissements effectivement pratiqués au cours d'exercices affectés par les amortissements différés ont été inférieurs aux annuités linéaires correspondantes). Cette déduction ne peut toutefois pas s'effectuer en sus de l'annuité normale, comme cela peut être le cas lorsqu'il s'agit d'amortissements régulièrement différés au cours d'un exercice déficitaire (cf. [I-B-1-a-1°-§70](#)). En fait, l'imputation des amortissements valablement différés durant une période bénéficiaire, se traduit par un échelonnement de leur déduction sur la durée de la période normale d'utilisation restant à courir. Les annuités dégressives peuvent donc être calculées par rapport à la valeur comptable résiduelle, et non plus d'après la valeur comptable résiduelle diminuée de la différence entre l'annuité linéaire et l'annuité dégressive effectivement pratiquée.

B. Amortissements irrégulièrement différés

270

Quel que soit le système d'amortissements pratiqués (linéaire ou dégressif), les amortissements réellement différés mais qui contreviennent à l'obligation de l'amortissement minimal sont définitivement perdus. Les conséquences de l'absence de comptabilisation sont donc indépendantes du caractère de l'exercice durant lequel elle s'est produite (déficitaire ou bénéficiaire).

Ainsi qu'on l'a déjà indiqué (cf. [I-B-1-b](#)), cette perte définitive du droit d'imputer les amortissements irrégulièrement différés a pour conséquence, en système dégressif, de réduire la base de calcul des annuités. Celle-ci est en effet fixée à la valeur comptable résiduelle, diminuée du montant des amortissements en cause.

III. Exemples pratiques d'application

280

A propos des biens ouvrant droit à amortissement dégressif, on trouvera trois séries d'exemples ; les deux premières séries concernent successivement la situation d'amortissements irrégulièrement différés en période déficitaire, puis en période bénéficiaire ; la dernière série se rapporte à différents cas de cession d'un bien dont l'amortissement a été irrégulièrement différé.

A. Amortissement irrégulièrement différé en période déficitaire

290

Exemple : Soit un matériel non décomposé dont le prix de revient ressort à 10 000 € et dont la

durée normale d'utilisation est de huit ans. Le tableau d'amortissement de ce matériel est le suivant :

- taux de l'amortissement linéaire : 12,5 % ;
- coefficient de l'amortissement dégressif : 2,25 ;
- taux de l'amortissement dégressif : 28,13 %.
- 1ère annuité $10\,000\text{ €} \times 28,13\% = 2\,813\text{ €}$;
- 2e annuité $7\,187\text{ €} \times 28,13\% = 2\,022\text{ €}$;
- 3e annuité $5\,165\text{ €} \times 28,13\% = 1\,453\text{ €}$;
- 4e annuité $3\,712\text{ €} \times 28,13\% = 1\,044\text{ €}$;
- 5e annuité $2\,668\text{ €} \times 28,13\% = 751\text{ €}$;
- 6e annuité $1\,917 / 3 = 639\text{ €}$;
- 7e annuité $1\,917 / 3 = 639\text{ €}$;
- 8e annuité $1\,917 / 3 = 639\text{ €}$,

Supposons que l'entreprise diffère en période déficitaire les 2e et 3e annuités, soit :

$$2\,022\text{ €} + 1\,453\text{ €} = 3\,475\text{ €}.$$

À la clôture de son 3e exercice, le montant cumulé des amortissements pratiqués soit 2 813 € étant inférieur à l'amortissement linéaire cumulé (on suppose que le bien a été mis en service au premier jour de l'exercice) soit :

$$1\,250\text{ €} \times 3 = 3\,750\text{ €}.$$

l'entreprise perd définitivement la possibilité de déduire l'amortissement irrégulièrement différé, soit :

$$3\,750\text{ €} - 2\,813\text{ €} = 937\text{ €}.$$

À la clôture de son 4e exercice, cette entreprise peut, si ses bénéfices sont suffisants, pratiquer un amortissement d'un montant égal à 3 582 €, soit : 2 538 € (amortissements différés récupérables : 3 475 - 937) + 1 044 € (4e annuité normale), les 5e, 6e, 7e et 8e annuités demeurant inchangées.

Mais l'entreprise a également la possibilité d'étaler la reprise des amortissements régulièrement différés en calculant ses annuités sur la valeur résiduelle comptable diminuée de l'amortissement linéaire irrégulièrement différé, soit :

- 4e annuité $[10\,000\text{ €} - (2\,813\text{ €} + 937\text{ €})] \times 28,13\% = 1\,758\text{ €}$;
- 5e annuité $(6\,250\text{ €} - 1\,758\text{ €}) \times 28,13\% = 1\,264\text{ €}$;
- 6e annuité $(4\,492\text{ €} - 1\,264\text{ €}) / 3 = 1\,076\text{ €}$;
- 7e annuité $(4\,492\text{ €} - 1\,264\text{ €}) / 3 = 1\,076\text{ €}$;
- 8e annuité $(4\,492\text{ €} - 1\,264\text{ €}) / 3 = 1\,076\text{ €}$.

B. Amortissement irrégulièrement différé en période bénéficiaire

300

Exemple : Si l'on modifie les données de l'exemple précédent en supposant :

- que la première annuité soit déductible des bénéfices de l'exercice N ;
- qu'à la clôture des exercices N+1 et N+2 l'entreprise, bien que ses résultats soient bénéficiaires, décide néanmoins de ne pas pratiquer d'amortissement ;
- qu'enfin l'annuité N+3 soit limitée à 500 €.

l'amortissement du matériel s'opère, en définitive, de la manière suivante :

calcul de l'amortissement

Années	Montant des amortissements		Amortissements cumulés		Amortissements différés non reportables	Valeur résiduelle à retenir
	Maximum possible à la clôture de chaque exercice	Effectifs	Linéaires	Effectifs		
	€	€	€	€	€	€
N	10 000 x 28,13 % = 2 813	2813	1250	2813	-	7187
N+1	7 187 x 28,13 % = 2 022	-	2500	2813	-	7187
N+2	7 187 x 28,13 % = 2 022	-	3750	2813	937	6250
N+3	6 250 x 28,13 % = 1 758	500	5000	3313	1687	5000
N+4	5 000 x 28,13 % = 1 407	1407	6250	4720	-	3593
N+5	3 593 / 3 = 1 198	1198	7500	5918	-	2395
N+6	3 593 / 3 = 1 198	1198	8750	7116	-	1197

N+7	$3\ 593 / 3 =$ 1 197	1197	10000	8313	-	-
-----	-------------------------	------	-------	------	---	---

C. Cession d'un élément d'actif dont l'amortissement a été irrégulièrement différé

310

Exemple : Si l'on suppose enfin que dans les deux séries d'exemples qui précèdent, la cession du matériel considéré intervient après la quatrième année d'utilisation pour un prix de 4 000 €, la plus-value à dégager sera, selon les cas, la suivante.

1. Cas où l'amortissement a été différé en période déficitaire

a. L'entreprise n'a pas étalé la déduction des amortissements régulièrement différés

320

Montant des amortissements : $2\ 813 + 2\ 022 + 1\ 453 + 1\ 044 - 937 = 6\ 395$.

La plus-value sera égale à : $4\ 000\ € - (10\ 000\ € - 6\ 395\ €) = 395\ €$.

Cette plus-value qui correspond à des amortissements précédemment déduits pour l'assiette de l'impôt doit être considérée comme une plus-value à court terme. Conformément au 2 b de l'[article 39 duodecies du CGI](#), il convient d'y ajouter les amortissements différés en contravention de l'[article 39 B du CGI](#), soit 937 €.

Plus-value taxable à court terme : $(395 + 937) = 1\ 332\ €$.

b. L'entreprise a étalé la déduction des amortissements régulièrement différés

330

Montant des amortissements : $2\ 813 + 1\ 758 = 4\ 571$.

Si l'entreprise avait préféré étaler la reprise des amortissements régulièrement différés, le résultat de la cession serait négatif et égal à : $4\ 000\ € - (10\ 000\ € - 4\ 571\ €) = -1\ 429\ €$.

Ce résultat négatif provenant d'une insuffisance d'amortissement pratiqué constitue une moins-value à court terme, mais, conformément au 4 b de l'[article 39 duodecies du CGI](#) cette moins-value ne peut être admise en déduction des bénéfices imposables que sous déduction des amortissements différés en contravention à l'[article 39 B du CGI](#).

La moins-value déductible serait donc égale à : $1\ 429\ € - 937\ € = 492\ €$.

2. Cas où l'amortissement a été différé en période bénéficiaire

340

Acquisition faite en N - Cession intervenant en N+4.

Au moment de la cession, en N+4, la valeur comptable du matériel ressort à : $10\ 000\ € - 3\ 313\ € =$

en sorte que la moins-value est égale à : $4\ 000\ € - 6\ 687\ € = 2\ 687\ €$.

Provenant d'une insuffisance d'amortissement, la moins-value ainsi dégagée constitue une moins-value à court terme. Mais il conviendra de réduire cette moins-value du montant de l'amortissement irrégulièrement différé, soit 1 687 €. La moins-value à court terme à prendre en considération pour l'assiette de l'impôt sera donc égale à : $2\ 687\ € - 1\ 687\ € = 1\ 000\ €$.