

Dernière mise à jour le 27 janvier 2025

Amortissements différés : cas de l'amortissement dégressif

L'oubli dans la constatation des amortissements différés peut entraîner des retraitements fiscaux pour la détermination du résultat imposable. Ce sont des situations qui peuvent être techniquement complexes à mettre en place, spécialement en cas d'amortissement dégressif. Cette fiche est destinée à présenter les conséquences d'un tel oubli en cas d'amortissement dégressif, à partir d'un exemple.

Sommaire

- Amortissement minimum, ARD et AID
- Rattrapage des amortissements régulièrement différés
- Exemple
- Question 1 : Quel est le traitement comptable et fiscal de cet oubli pour les exercices N-2 à N ?
- Question 2 : Quel serait ce traitement si l'exercice N-2 était déficitaire ?

L'oubli dans la constatation des amortissements différés peut entraîner des retraitements fiscaux pour la détermination du résultat imposable. Ce sont des situations qui peuvent être techniquement complexes à mettre en place, spécialement en cas d'amortissement dégressif. Cette fiche est destinée à présenter les conséquences d'un tel oubli en cas d'amortissement dégressif, à partir d'un exemple.

Amortissement minimum, ARD et AID

Pour rappel, on appelle « amortissements différés », les dotations aux amortissements qui n'ont pas été constatées en comptabilité, par oubli. En comptabilité, on récupère cette dotation dès l'année suivante en constatant ainsi 2 années de dotation.

Pour la détermination du résultat fiscal, les règles sont différentes en fonction du respect de la règle de l'amortissement minimum. Selon l'article 39B du CGI, le

cumul des amortissements pratiqués doit au moins être égal au cumul des amortissements linéaires.

On distingue ainsi deux cas :

- Le cumul des dotations ne respecte pas la règle de l'amortissement minimum : on parle d'amortissements irrégulièrement différés (AID) ; ils sont définitivement perdus et ne peuvent être déduits ultérieurement du résultat imposable.
- Le cumul des dotations respecte la règle de l'amortissement minimum : on parle d'amortissements régulièrement différés (ARD) ; ils pourront faire l'objet d'une déduction ultérieure.

Rattrapage des amortissements régulièrement différés

Les modalités de rattrapage des ARD au niveau fiscal diffèrent selon que l'entreprise se trouve en période bénéficiaire ou déficitaire.

Situations	Amortissements dégressifs
Amortissements différés en période bénéficiaire	Amortissements répartis sur la période restant à courir (« système avec étalement »)

Amortissements différés en période déficitaire (résultat comptable)	2 possibilités : <ul style="list-style-type: none"> • ARD ajoutée à l'annuité normale de l'exercice suivant (« système sans étalement ») • système avec étalement (idem période bénéficiaire)
---	---

Exemple

La société Marshal a acquis et mis en service le 1er Janvier N-4 une machine d'une valeur de 50 000 € HT, amortissable sur 5 ans en dégressif.

Le comptable de la société a oublié de constater la dotation aux amortissements sur ce bien en N-2.

Il est précisé que l'exercice comptable clôt au 31 décembre N-2 est bénéficiaire.

Question 1 : Quel est le traitement comptable et fiscal de cet oubli pour les exercices N-2 à N ?

Tableau principal

Années	Linéaire Cumulé (amort min)	Dotations sans oubli (T1)	Dotations comptabilisées (T2)	Cumul Compta	Dotations fiscalement admises (T3)	Amortissements différés		Retraitements Extracomptable	
						AID	ARD	Réintégration	Déduction
N-4	10 000	17 500	17 500	17 500	17 500	-	-	-	-
N-3	20 000	11 375	11 375	28 875	11 375	-	-	-	-
N-2	30 000	7 393,75	0	28 875		1 125	6 268,75	-	-
N-1	40 000	6 865,63	14 259,38	43 134,38	10 000	-	-	4 259,38	-
N	50 000	6 865,63	6865,62	50 000	10 000	-	-	-	3 134,38
Total		50 000	50 000		48 875				

3 tableaux complémentaires pour l'aide au calcul

La réalisation du tableau ci-dessus nécessite au préalable des tableaux complémentaires :

- le tableau 1 (T1) représente le tableau d'amortissement dégressif fictif comme s'il n'y avait eu aucun oubli.
- Le tableau 2 (T2) permet de constater le rattrapage en comptabilité de la dotation oubliée en N-2 (constatation en N-1 de la dotation N-2 et de la dotation N-1 soit 14.259,38 € en tout)
- Le tableau 3 (T3) permet de constater le rattrapage en fiscalité, pour la détermination du résultat imposable de la dotation oubliée. Les AID sont définitivement perdues.

ARD et AID en N-2

Sans oubli, la dotation en N-2 aurait dû s'élever à 7.393,75 (tableau 1).

Compte tenu de l'oubli, le cumul des dotations

comptabilisées s'élève à 28.875 € soit moins que la règle de l'amortissement minimum (30.000 € en linéaire cumulé).

Le montant des AID en N-2 s'élève ainsi à $30.000 - 28.875 = 1.125$ €

Le reste ($7.393,75 - 1.125$) soit 6.268,75 € constitue des amortissements régulièrement différés (ARD)

Réintégrations et déductions extra-comptables

Les retraitements fiscaux sont constatés après N-2 lors du rattrapage de la dotation oubliée.

Ils sont obtenus par différence entre les dotations comptabilisées (tableau n°2) et les dotations fiscalement admises (tableau n°3) :

- N-1 : réintégration extra-comptable = $14.259,38 - 10.000 = 4.259,38$ €
- N : déduction extra-comptable = $10.000 - 6.865,63 = 3.134,38$ €.

En compensant la réintégration et la déduction, on retombe sur le montant de l'AID définitivement perdu (1.125 €).

Tableau 1 : tableau d'amortissement dégressif fictif sans oubli

Année	Calcul Dotation dégressive sans oubli	Montant	Cumul	VNC
N-4	50.000 x 35%	17500	17500	32500
N-3	32.500 x 35%	11375	28875	21125
N-2	21.125 x 35%	7393,75	36268,75	13713,25
N-1	13.713,25 x 50%	6 865,63	43134,375	6 865,63
N	6.865,63 x 100%	6 865,63	50000	0,00

Tableau 2 : tableau d'amortissement dégressif retenu en comptabilité

Année	Calcul Dotation dégressive avec oubli	Montant	Cumul	VNC
N-4	50.000 x 35%	17500	17500	32500
N-3	32.500 x 35%	11375	28875	21125
N-2	Oubli	0	28875	21125
N-1	7.393,75 + 6.865,63	14 259,38	43134,375	6 865,63
N	6.865,63 x 100%	6 865,63	50000	0,00

Tableau 3 : tableau d'amortissement dégressif (avec oubli) fiscalement admis

Année	Dotations fiscalement admises (calcul)	Montant	Cumul	VNF
N-4	50.000 x 35%	17500	17 500	32 500
N-3	32.500 x 35%	11375	28 875	21 125
N-2	oubli	0	28 875	21 125
N-1	(21.125 - 1.125)x50%	10 000,00	38 875	11 125,00
N	(11.125 - 1.125) x 100%	10 000,00	48 875	1 125,00

Les AID sont définitivement perdus, c'est la raison pour laquelle, la somme des amortissements (48.875) est inférieure à celle de la base amortissable (50.000). La différence correspond au 1.125 € d'AID.

Question 2 : Quel serait ce traitement si

l'exercice N-2 était déficitaire ?

Si l'exercice N-2 est déficitaire, l'entreprise a le choix entre fiscalement récupérer la dotation oubliée avec étalement (idem question 1) et sans étalement.

Pour le système sans étalement, les tableaux 1 et 2 restent identiques à ceux de la première question. Seuls le tableau 3 et donc le tableau principal sont modifiés.

Tableau 3 : dotations fiscalement admises sans étalement (possible seulement si N-2 déficitaire)

Année	Dotations fiscalement admises (calcul)	Montant	Cumul	VNF
N-4	$50.000 \times 35\%$	17500	17 500	32 500
N-3	$32.500 \times 35\%$	11375	28 875	21 125
N-2	oubli	0	28 875	21 125
N-1	$21.125 \times 35\% + 13.713,25 \times 50\% - 1 125$	13 134,38	42 009,38	7 990,62
N	$7.990,62 \times 100\% - 1.125$	6 865,62	48 875	1 125,00

Tableau principal

Années	Linéaire Cumulé (amort min)	Dotations sans oubli	Dotations comptabilisées	Cumul Compta	Dotations fiscalement admises	Amortissements différés		Retraitements Extracomptable	
						AID	ARD	Réintégration	Déduction
N-4	10 000	17 500	17 500	17 500	17 500	-	-	-	-
N-3	20 000	11 375	11 375	28 875	11 375	-	-	-	-
N-2	30 000	7 393,75	0	28 875		1 125	6 268,75	-	-
N-1	40 000	6 865,63	14 259,38	43 134,38	13 134,38	-	-	1 125	-
N	50 000	6 865,63	6865,62	50 000	10 000	-	-	-	-
Total		50 000	50 000		48 875				