

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PROV-60-10-20-10-07/03/2014

Date de publication : 07/03/2014

BIC - Provisions réglementées - Provision pour reconstitution des gisements pétroliers et miniers - Provisions pour reconstitution des gisements de substances minérales solides - Champ d'application et calcul de la dotation annuelle

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Provisions

Titre 6 : Provisions réglementées

Chapitre 1 : Provisions pour reconstitution des gisements pétroliers et miniers

Section 2 : Provisions pour reconstitution des gisements de substances minérales solides

Sous-section 1 : Champ d'application et calcul de la dotation annuelle

Sommaire :

I. Champ d'application

A. Substances minérales solides donnant droit à la constitution d'une provision

B. Entreprises admises à constituer des provisions pour reconstitution des gisements

II. Calcul de la provision annuelle

A. Principes

B. Première limite : limitation en fonction du montant des ventes des produits extraits ou acquis auprès de certaines filiales

1. Produits marchands extraits de gisements exploités par l'entreprise

2. Produits marchands acquis auprès de certaines filiales

a. Principes

b. Modalités d'appréciation du pouvoir de contrôle de la société minière sur sa filiale

1° Détention de 50 % au moins des droits de vote

2° Prise en considération des droits de vote détenus directement ou indirectement

3. Nature des produits marchands

4. Montant net des ventes

a. Minerais complexes

b. Entreprises transformant les premiers produits marchands

c. Sommes allouées à titre de subventions ou de protection.

C. Deuxième limite : limitation en fonction du bénéfice net imposable

1. Éléments du bénéfice imposable

2. Détermination du bénéfice net imposable

- a. Rapport aux résultats de la provision pour reconstitution des gisements
- b. Déduction des déficits.

1

Économie générale du système

La provision pour reconstitution des gisements a pour objet de faciliter aux entreprises minières la recherche de nouveaux gisements de substances minérales solides présentant un intérêt pour l'économie française et, à cet effet, d'exclure de leurs bénéfices imposables les sommes qui leur sont nécessaires pour effectuer une telle recherche.

En fait, le droit à la constitution de cette provision est limité aux entreprises procédant déjà à l'exploitation de gisements de cette nature et l'économie générale de ladite provision peut se résumer comme suit :

- à la clôture de chaque exercice, le montant de la dotation à la provision pour reconstitution des gisements ne peut excéder :

- ni 15 % du montant des ventes des produits marchands extraits de gisements exploités par l'entreprise ou acquis par celle-ci auprès de filiales étrangères dans lesquelles elle détient directement ou indirectement 50 % au moins des droits de vote , lorsque ces ventes sont prises en compte pour la détermination du bénéfice imposable en France ;

- ni 50 % du bénéfice imposable réalisé au cours dudit exercice et provenant de la vente, en l'état ou après transformation, de ces mêmes produits ;

- la dotation constituée à la clôture d'un exercice doit, avant l'expiration d'un délai de cinq ans à partir de la date de cette clôture, être utilisée, soit sous la forme d'immobilisations ou de travaux de recherche, réalisés pour la mise en valeur de gisements de substances minérales susvisées et situés en France métropolitaine ou dans les départements d'outre-mer, soit à l'acquisition de participations dans des sociétés ou organismes ayant pour objet d'effectuer la mise en valeur de tels gisements ;

- lorsqu'elle est employée conformément à son objet, la provision est transférée à un compte de réserve ordinaire.

Toutefois, l'entreprise rapporte à ses résultats imposables un montant égal aux investissements admis en emploi de cette provision selon les modalités suivantes :

- les entreprises qui réalisent des investissements amortissables en emploi de la provision doivent rapporter à leurs résultats imposables, de manière extra-comptable, au même rythme que l'amortissement, une somme égale au montant de ces investissements ;

- lorsque la provision est remployée sous la forme d'immobilisations non amortissables, de travaux ou de participations, une somme égale au montant de ces emplois doit être réintégrée en une seule fois, de manière extra-comptable au titre de l'exercice au cours duquel est effectué ce emploi ;

- en revanche, dans la mesure où elle n'a pas été utilisée dans le délai et les conditions impartis la dotation au compte de provisions est rapportée au bénéfice imposable de l'exercice en cours à la date de ce délai, et l'impôt correspondant est majoré de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du code général des impôts (CGI).

Le f) du I de l'article 26 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014 abroge l'article 39 ter B du CGI relatif à la provision pour reconstitution des gisements pétroliers et miniers.

Cette suppression s'applique :

- pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2013 ;

- et, pour les autres entreprises, à l'impôt sur le revenu dû au titre de 2013 et des années suivantes.

Pour les provisions dotées au titre des périodes d'imposition ou exercices précédents, les règles prévues par l'article 39 ter B du CGI s'agissant de leur utilisation et de leur sort continuent à s'appliquer.

I. Champ d'application

10

Conformément aux dispositions du 1 de l'article 39 ter B du CGI, les entreprises autorisées à constituer des provisions pour reconstitution des gisements sont en principe celles qui procèdent à l'extraction des substances minérales solides dont la liste figure à l'article 4 C bis de l'annexe IV au CGI .

A. Substances minérales solides donnant droit à la constitution d'une provision

20

Les substances minérales solides dont l'extraction peut donner droit à la constitution d'une telle provision sont les suivantes :

- minéral d'aluminium, amiante, minéral d'andalousite antimoine, ardoise, minéral d'argent, argiles réfractaires kaoliniques, minéral d'arsenic, barytine, minéral de béryllium, minéral de bismuth, minéral de bore, minéral de chrome, minéral de cobalt, colombotantalite, minéral de cuivre, minéral d'étain, feldspath, fluorine, kaolin, minéral de lithium, minéral de manganèse, mica, minéral de molybdène, minéral de nickel, minéral d'or, phosphates, minéral de platine et de la mine du platine, minéral de plomb associé au zinc ou non, potasse, pyrites, minerais radioactifs, silice pour l'industrie, minéral de soufre, strontium, talc, terres rares, minéral de titane, minéral de tungstène, minéral de vanadium, minéral de zinc, minéral de zirconium.

Remarque : Les argiles réfractaires kaoliniques s'entendent des matériaux naturels constitués pour au moins 92 % de silicates d'alumine hydratés du type kaolinite, halloysite ou illite et de quartz libre et possédant une résistance pyroscopique minimum de 1 350 °C.

Les minerais radioactifs s'entendent essentiellement de l'uranium et du thorium.

La silice pour l'industrie (verrière, céramique, fonderie, chimie et électrometallurgie), s'entend des matériaux naturels présentant une teneur sur produit sec d'au moins 97 % d'oxyde de silicium (SiO₂).

Cette liste qui comprend les substances minérales solides présentant un intérêt pour l'économie française, est limitative et le droit à la constitution d'une provision ne saurait être étendu, par analogie, à des matières autres que celles ci-dessus désignées.

En outre, les entreprises ne peuvent, en principe, être admises à constituer des provisions pour reconstitution des gisements qu'à la condition que le produit marchand extrait du gisement comprenne à titre exclusif ou principal, une ou plusieurs des substances minérales énumérées ci-dessus.

Toutefois, dans le cas où le produit marchand comprend seulement, à titre accessoire, de telles substances, il a paru possible d'autoriser les entreprises intéressées à constituer, dans certaines limites, une provision à raison de ces dernières matières (cf. II-B-4-a § 170).

B. Entreprises admises à constituer des provisions pour reconstitution des gisements

30

Pour pouvoir prétendre à la constitution de provisions pour reconstitution des gisements, les entreprises doivent procéder à l'extraction de l'une ou de plusieurs des substances minérales solides désignées à l'[article 4 C bis de l'annexe IV au CGI](#). Cette activité doit être exercée soit directement, soit par l'intermédiaire de filiales étrangères dans les conditions prévues ci-après (cf. [II-B-2 § 110 à 140](#)).

Se trouvent ainsi notamment exclues de cette possibilité, les entreprises qui se bornent à assurer la transformation de substances acquises postérieurement à leur extraction, à moins que cette extraction ne soit effectuée par une filiale étrangère.

Il est précisé, en outre, que les entreprises peuvent constituer des provisions de cette nature, que les gisements exploités soient situés en France ou à l'étranger. Mais, bien entendu, compte tenu du principe de la territorialité de l'impôt, seuls sont pris en compte, pour le calcul de ces provisions, les ventes et les bénéfices réalisés en France, quelle que soit l'origine géographique des produits (cf. [II-B-1 § 90 à 100](#)).

40

Cas particulier des sociétés de participation :

Deux ou plusieurs sociétés peuvent, dans le cadre d'une société de participation, s'unir pour un travail en commun de recherche et d'exploitation de gisements de substances minérales et se partager, suivant des modalités préétablies, soit les produits extraits des gisements, soit le bénéfice provenant de la vente desdits produits.

Que ces sociétés soient conjointement et solidairement détentrices du titre minier, ou que l'une d'elles seulement le soit et délègue une partie de ses droits et obligations aux autres sociétés, chacune des sociétés en cause peut prétendre au droit à la constitution de provisions pour reconstitution des gisements. Mais la limite maximum de la provision doit alors, pour chaque société, être déterminée, du chef de la société de participation, en ne faisant état que de la part lui revenant dans les produits extraits du gisement ainsi que du bénéfice net correspondant.

En outre, il va de soi que, si une société de cette nature optait pour le régime fiscal des sociétés de capitaux, la provision ne pourrait plus être constituée que par la société de participation.

En revanche, le fait pour une entreprise, de recevoir en rémunération de travaux de recherche et d'exploitation effectués pour le compte du titulaire de droits miniers, une partie des produits marchands extraits de gisements, ne saurait, à lui seul, caractériser l'existence d'une société de participation et seul le titulaire des droits miniers peut, dans une telle situation, prétendre à la provision pour reconstitution des gisements.

Toutefois, on doit considérer qu'il y a partage des droits miniers et que l'entreprise associée a droit à la constitution de la provision dans les deux cas suivants :

- si le décret accordant ou renouvelant le permis de recherches, la concession ou le permis d'exploitation mentionne explicitement l'existence d'un contrat d'apport de travaux ou de capitaux par cette entreprise au titulaire du droit minier, en contrepartie d'un partage des produits éventuellement extraits ;
- si le titulaire du droit minier a été explicitement autorisé à faire abandon contractuel d'une partie de la production à un tiers.

II. Calcul de la provision annuelle

50

Le 2 de l'article 39 ter B du CGI prévoit que la dotation annuelle à la provision pour reconstitution des gisements est fixée, dans la limite de 50 % du bénéfice net imposable, à 15 % du montant des ventes de produits marchands extraits des gisements.

Les modalités d'application de cette disposition sont précisées à l'article 10 C quinquies de l'annexe III au CGI.

A. Principes

60

Conformément aux dispositions du 2 de l'article 39 ter B du CGI et du I de l'article 10 C quinquies de l'annexe III au CGI, la provision susceptible d'être constituée, à la clôture de chaque exercice, par les entreprises produisant l'une ou plusieurs des substances minérales solides énumérées à l'article 4 C bis de l'annexe IV au CGI, ne peut excéder :

- ni 15 % du montant des ventes de produits marchands extraits des gisements de minerais correspondants, exploités par lesdites entreprises, lorsque ces ventes sont prises en compte pour la détermination du bénéfice imposable en France ;
- ni 50 % du bénéfice net imposable réalisé au cours de l'exercice considéré et provenant de la vente, en l'état ou après transformation, de ces mêmes produits.

70

Pour le calcul de la provision, sont assimilées aux ventes de produits extraits de gisements exploités par l'entreprise, les ventes de produits acquis par celle-ci auprès de filiales étrangères dans lesquelles elle détient directement ou indirectement 50 % au moins des droits de vote.

B. Première limite : limitation en fonction du montant des ventes des produits extraits ou acquis auprès de certaines filiales

80

La détermination du montant des ventes auquel doit être appliqué le taux de 15 % pour dégager la première limite de la provision annuelle, appelle les explications suivantes.

1. Produits marchands extraits de gisements exploités par l'entreprise

90

Il résulte expressément des textes susvisés que le calcul de la dotation annuelle est basé sur le montant des ventes des produits marchands extraits des gisements exploités par l'entreprise lorsque ces ventes sont, en application du principe de la territorialité de l'impôt, prises en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

100

Ainsi, pour le calcul de la première limite, seules peuvent être prises en considération les ventes réalisées en France, quelle que soit l'origine géographique des produits. À cet égard, sont considérées comme ventes effectuées en France, les ventes comptabilisées dans les résultats de l'exploitation française même si les transactions ne donnent pas lieu à des opérations matérielles sur le territoire français.

Mais, sous cette réserve, les entreprises sont autorisées à retenir la totalité des produits marchands extraits des gisements exploités par elles¹ qu'ils soient situés en France ou dans le reste du monde.

2. Produits marchands acquis auprès de certaines filiales

a. Principes

110

Le bénéfice des provisions pour reconstitution des gisements est normalement réservé aux entreprises qui exploitent elles-mêmes des gisements.

120

Toutefois, pour le calcul de la dotation annuelle, le dernier alinéa du 2 de l'[article 39 ter B du CGI](#) assimile à des ventes de produits extraits de gisements exploités par les entreprises, les ventes de produits acquis auprès de filiales étrangères dans lesquelles elles détiennent directement ou indirectement au moins 50 % des droits de vote.

Ainsi, pour la détermination du montant maximum de la provision, les entreprises minières peuvent prendre en compte non seulement les ventes de produits marchands extraits de gisements exploités par elle, mais aussi les ventes de produits qu'elles se procurent auprès de filiales étrangères qui constituent une exploitation indirecte de l'entreprise française, c'est-à-dire de filiales effectivement contrôlées par celle-ci ; cette dernière condition est supposée satisfaite lorsque l'entreprise détient directement ou indirectement 50 % au moins des droits de vote. Bien entendu, les produits marchands provenant des filiales ne peuvent être pris en compte que dans la mesure où ils ont extraits de gisements exploités par lesdites filiales.

Il est rappelé que seules les ventes effectuées en France peuvent être retenues (cf. ci-avant **II-B-1 § 90**).

b. Modalités d'appréciation du pouvoir de contrôle de la société minière sur sa filiale

1° Détenion de 50 % au moins des droits de vote

130

Ce pourcentage n'a pas à être apprécié en fonction des droits réellement détenus dans la répartition des bénéfices, mais en fonction des droits de vote détenus directement ou indirectement dans les organes délibérants de la filiale.

Dès lors, si la société mère détient des actions à vote plural ou privilégié, c'est par rapport à la masse de ses droits de vote dans les assemblées qu'il y a lieu d'apprécier la quotité de ses droits. Bien entendu, il convient de se référer au pourcentage de droits de vote détenus par rapport à l'ensemble des droits susceptibles d'être représentés dans les organes délibérants et non par rapport aux droits effectivement représentés. En d'autres termes, si la société mère détient une participation de 40 % composée d'actions à vote double d'une société déterminée et que les autres actions sont à vote simple, la condition tenant au pourcentage est satisfaite au sens du 2 de l'[article 39 ter B du CGI](#). Elle ne le serait pas, en revanche, si la société mère disposait dans cette même société de 50 % des actions à vote simple et que le surplus des titres, y compris les 40 % des actions à vote double, soit détenu par des tiers extérieurs au groupe. Dans ce dernier cas, en effet, elle ne détiendrait, en fait, que 35,7 % des droits de vote dans les organes délibérants.

2° Prise en considération des droits de vote détenus directement ou indirectement

140

Il résulte du dernier alinéa du 2 de l'[article 39 ter B du CGI](#) que pour apprécier le pourcentage de droits de vote détenus, la société mère peut faire état non seulement des droits qu'elle détient directement, c'est-à-dire de ceux qui s'attachent aux titres qu'elle possède elle-même en portefeuille, mais également des droits détenus indirectement par l'intermédiaire d'autres filiales.

Aux termes du deuxième alinéa du II de l'[article 10 C quinquies de l'annexe III au CGI](#), l'appréciation des droits détenus par l'intermédiaire d'autres filiales s'opère en multipliant successivement, quel que soit le degré de filiation, les pourcentages détenus par chaque société mère.

Exemple :

Dans un groupe ayant à sa tête une société A qui détient respectivement 75 % des droits de vote aux organes délibérants d'une société B, 50 % de ceux d'une société C et 10 % seulement d'une société D dont le surplus des actions est respectivement détenu par la société B à hauteur de 50 % et par C à hauteur de 40 %, le pourcentage des droits de vote détenus par la société A dans la société D s'établit comme suit :

- droits détenus directement 10,00 %
- droits détenus par l'intermédiaire de B : 75 % x 50 % 37,50 %
- droits détenus par l'intermédiaire de C : 40 % x 50 % 20,00 %

Soit au total : 67,50 %

Il n'existe aucune limitation du degré de filiation pour apprécier le pourcentage effectif de participation détenu indirectement.

3. Nature des produits marchands

150

Les produits marchands dont le montant des ventes sert de base au calcul de la première limite de la dotation annuelle au compte « Provisions » s'entendent des produits mêmes extraits des gisements, lorsqu'ils sont susceptibles d'être, en l'état, l'objet de transactions, ou à défaut, des premiers produits pouvant, après traitement, être vendus à des utilisateurs ou à des seconds transformateurs.

Il s'agit, pour les substances minérales solides, des produits obtenus en faisant subir au minerai les préparations et concentrations qui doivent nécessairement être effectuées avant la première vente, remarque étant faite que cette définition englobe, le cas échéant, les sous-produits.

4. Montant net des ventes

160

Conformément aux dispositions du IV de l'[article 10 C quinquies de l'annexe III au CGI](#), le montant des ventes des produits marchands extraits des gisements s'entend, pour le calcul de la première limite de la provision annuelle, du montant net des ventes desdits produits, déduction faite :

- d'une part, des ports facturés aux clients ;

- d'autre part, des taxes françaises incorporées dans les prix de vente.

La seconde des déductions ainsi prévues concerne principalement la TVA.

a. Minerais complexes

170

En ce qui concerne les minerais complexes, il convient de faire état :

- lorsque le minerai comprend principalement des substances minérales énumérées à l'[article 4 C bis de l'annexe IV au CGI](#), des ventes de l'ensemble des concentrés obtenus, qu'il s'agisse d'un seul concentré complexe, ou de concentrés distincts, les concentrés afférents aux autres substances minérales pouvant, en ce dernier cas, être considérés comme des sous-produits ;

- lorsque le minerai ne comprend qu'à titre accessoire des substances minérales dont la liste figure à l'[article 4 C bis de l'annexe IV au CGI](#), soit de la fraction correspondant auxdites substances dans le prix de vente des concentrés complexes obtenus, soit du montant des ventes afférentes aux concentrés distincts, propres à ces mêmes substances.

b. Entreprises transformant les premiers produits marchands

180

Dans le cas où une entreprise intégrée assure, elle-même, la transformation du premier produit marchand extrait de ses gisements ou acquis auprès de filiales dans les conditions définies ci-avant et vend les produits provenant de cette transformation, le montant des ventes à retenir pour le calcul des provisions doit être déterminé en appliquant, aux quantités des premiers produits marchands compris dans les produits vendus au cours de l'exercice, le prix unitaire moyen de vente, pendant cet exercice, desdits produits marchands.

C'est ainsi, par exemple, qu'une entreprise exploitant une mine de zinc et qui, après avoir obtenu des concentrés de zinc, les transforme dans une fonderie, ne peut retenir que la valeur des concentrés de zinc compris dans le zinc vendu.

c. Sommes allouées à titre de subventions ou de protection.

190

Au montant des ventes ainsi déterminé, il convient d'ajouter toutes sommes allouées à l'entreprise à titre de subventions ou de protection, sous quelque forme que ce soit, et calculées en fonction des quantités de produits extraits des gisements ([CGI, ann. III, art. 10 C quinquies, IV, dernier al.](#)).

Il est précisé que les sommes allouées à ce titre au cours d'un exercice donné doivent être ajoutées aux ventes réalisées pendant ledit exercice, sans qu'il y ait lieu de rechercher si elles sont ou non afférentes aux produits effectivement vendus.

C. Deuxième limite : limitation en fonction du bénéfice net imposable

200

Le 2 de l'[article 39 ter B du CGI](#) et l'[article 10 C quinquies de l'annexe III au CGI](#) disposent que le montant de la provision pour reconstitution des gisements ne peut en aucun cas, excéder, pour chaque exercice, 50 % du bénéfice net imposable réalisé au cours de l'exercice considéré et provenant de la vente, en

l'état ou après transformation :

- de produits extraits des gisements exploités par l'entreprise, que ces gisements soient situés en France ou à l'étranger ;
- de produits acquis auprès de filiales étrangères dans lesquelles elle détient directement ou indirectement 50 %, au moins, des droits de vote.

Ce bénéfice imposable est, suivant des modalités particulières, diminué, le cas échéant, des déficits afférents aux opérations de même nature réalisées au cours des précédents exercices.

1. Éléments du bénéfice imposable

210

Le bénéfice imposable, dans la limite de 50 % duquel peut éventuellement être constituée la dotation annuelle au poste « provision pour reconstitution des gisements », s'entend des résultats des opérations réalisées en métropole et dans les départements d'outre-mer et provenant de la vente, en l'état ou après transformation, des produits susvisés.

En fait, chaque entreprise peut donc faire état du bénéfice net global réalisé en métropole et dans les départements d'outre-mer et provenant des opérations d'extraction, de transformation ou de revente effectuées en partant des produits extraits des gisements exploités par l'entreprise ou acquis auprès de certaines filiales étrangères.

La provision devant permettre aux entreprises de dégager des disponibilités en vue de les affecter à des travaux de recherches, ce bénéfice doit être déterminé sous déduction, notamment, des dépenses de même nature engagées au cours de l'exercice considéré, dans la mesure où ces dépenses ont pu valablement être comprises parmi les charges déductibles des bases de l'impôt dû au titre dudit exercice.

220

En outre, dans le cas d'opérations de transformation effectuées par des entreprises intégrées, il convient de ne retenir que le bénéfice réalisé jusqu'au deuxième stade de transformation (production du métal, par exemple), à l'exclusion, par conséquent, du bénéfice afférent à des opérations ne présentant plus qu'un rapport déjà lointain avec l'activité minière.

C'est ainsi que le bénéfice résultant d'opérations effectuées à partir du métal ne saurait être affecté à la provision pour reconstitution des gisements.

D'autre part, il doit être fait abstraction, qu'ils soient bénéficiaires ou déficitaires, des résultats provenant :

- du portefeuille de valeurs mobilières qu'il s'agisse de titres de participation ou de titres de placement et que ces titres soient ou non des actions, parts d'intérêts ou obligations de sociétés ou organismes ayant pour objet la recherche et l'exploitation de gisements ;
- de toutes activités accessoires ou principales autres que celles définies ci-dessus et, en particulier, de celles consistant à vendre, en l'état ou après transformation, des produits extraits de gisements non exploités par l'entreprise elle-même et qui n'auraient pas été acquis auprès de filiales étrangères remplissant les conditions définies au II de l'[article 10 C quinquies de l'annexe III au CGI](#).

De même, il convient, le cas échéant, d'exclure les plus-values provenant de la cession d'éléments de l'actif immobilisé, qu'elles soient à long terme ou à court terme, dès lors qu'aux termes mêmes de la loi, le bénéfice à retenir est constitué par le bénéfice net imposable provenant des ventes des produits marchands extraits des gisements exploités par l'entreprise, directement ou par l'intermédiaire de filiales étrangères.

230

Il est à noter qu'en ce qui concerne les opérations réalisées en métropole et dans les départements d'outre-mer et portant sur des produits de gisements exploités par l'entreprise dans d'autres territoires et pays ou sur des produits acquis auprès de certaines filiales étrangères, seuls les résultats propres à ces opérations et compris dans les bases de l'impôt sur les sociétés peuvent être pris en considération, à l'exclusion, par conséquent, des profits provenant d'opérations portant sur ces produits, mais effectuées avant leur entrée dans la métropole ou dans les départements d'outre-mer.

Le bénéfice d'exploitation ainsi déterminé pour chaque exercice peut, à concurrence de 50 % de son montant, être retenu à titre de deuxième limite de la provision, même dans le cas où l'exercice se solde en définitive, pour l'ensemble des opérations, par un déficit.

2. Détermination du bénéfice net imposable

240

Sous réserve du droit de regard de l'administration et, le cas échéant, du contrôle du juge de l'impôt, il appartient à chaque entreprise de déterminer, compte tenu de la nature de son activité et des circonstances de fait particulières, le bénéfice net des opérations ainsi définies.

À titre de règle pratique, il convient d'admettre que les entreprises peuvent déterminer ce bénéfice net en imputant aux opérations correspondantes les frais qui leur sont directement imputables -y compris, le cas échéant, les sommes inscrites au débit du compte de résultat à titre soit de dépenses de recherches minières, soit d'amortissement de telles dépenses- et en répartissant les charges indirectes entre ces opérations et les autres activités au prorata des profits nets y afférents, déterminés avant déduction de ces dernières charges.

Enfin, le 2 de l'[article 39 ter B du CGI](#), visant le bénéfice net imposable, il n'y a pas lieu de déduire du bénéfice d'un exercice donné le montant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés établi au titre de l'année précédente ou des années antérieures.

a. Rapport aux résultats de la provision pour reconstitution des gisements

250

Il résulte des dispositions du dernier alinéa du 3 de l'[article 39 ter B du CGI](#) que la provision constituée à la clôture d'un exercice donné doit, dans la mesure où elle n'a pas été utilisée conformément à son objet dans un délai de cinq ans à partir de la clôture de cet exercice, être rapportée au bénéfice imposable de l'exercice en cours à la date d'expiration de ce délai ([BOI-BIC-PROV-60-10-20-20 au I-B-5-b § 210](#)).

Le premier alinéa du V de l'[article 10 C quinques de l'annexe III au CGI](#) précise que le bénéfice net dont il est fait état pour le calcul de la deuxième limite de la dotation annuelle au compte « Provisions » ne comprend pas la fraction des provisions antérieurement constituées qui serait rapportée audit bénéfice dans de telles conditions.

Il en est de même, par analogie, dans le cas où le rapport de la provision est consécutif au fait qu'elle a été détournée de son objet ([BOI-BIC-PROV-60-10-20-20 au I-B-5-c § 230](#)).

b. Déduction des déficits.

260

En cas de déficit subi, au cours d'un exercice, en métropole ou dans les départements d'outre-mer et provenant de la vente, en l'état ou après transformation, soit de produits extraits de l'ensemble des gisements que l'entreprise possède, soit de produits acquis auprès de filiales étrangères, ce déficit est déduit du bénéfice réalisé au cours de l'exercice suivant et provenant des mêmes opérations. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit

est reporté successivement sur les exercices suivants (CGI, ann. III, art. 10 C quinquies, V-dernier al.).

Il s'ensuit que le bénéfice net imposable déterminé dans les conditions indiquées ci-dessus est éventuellement, pour le calcul de la deuxième limite de la provision, diminué des déficits -déterminés dans les mêmes conditions- des exercices antérieurs, même si, pour l'établissement de l'impôt, ces déficits ont été compensés, en tout ou en partie, par les bénéfices provenant d'autres opérations.

En d'autres termes, pour déterminer le bénéfice net imposable servant de base au calcul de la provision annuelle, il est fait application des règles du report déficitaire, sous la seule réserve qu'il n'est tenu compte à cet égard, que des résultats des opérations donnant droit à la constitution d'une provision.