

**Extrait du**  
**Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**  
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PROV-60-30-30-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**BIC –Provisions réglementées – Provisions pour hausse des prix –  
Rapport de la provision aux bénéfices imposables**

---

**Positionnement du document dans le plan :**

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Provisions

Titre 6 : Provisions réglementées

Chapitre 3 : Provisions pour hausse des prix

Section 3 : Rapport de la provision aux bénéfices imposables

**Sommaire :**

I. Rapport de la provision aux bénéfices imposables

A. Cas général

B. Cas particulier : Entreprises pour lesquelles la durée normale de rotation des stocks est supérieure à trois ans

1. Période de référence

2. Prix de revient des marchandises vendues

3. Valeur des stocks à prendre en considération

4. Formule

II. Cession ou cessation

A. Cession ou cessation de l'entreprise, décès de l'exploitant, cession d'un établissement, cession ou cessation d'une branche d'activité

B. Exploitation continuée dans les conditions prévues aux articles 41, 151 octies et 210 à 210 C du CGI

C. Cession du stock, changement d'objet ou de mode d'exploitation

## I. Rapport de la provision aux bénéfices imposables

1

Sous réserve du cas particulier de cession ou de cessation (cf. n<sup>os</sup> 90 et s.) les modalités de rapport aux bénéfices imposables des provisions pour hausse des prix sont précisées par l' article 39-1-5e, 12ème alinéa du code général des impôts.

Cet article fixe, à cet égard, des règles générales mais prévoit des règles particulières en ce qui concerne les secteurs professionnels où la durée normale de rotation des stocks est supérieure à trois ans.

## **A. Cas général**

---

### **10**

Sous réserve du cas particulier des entreprises pour lesquelles la durée normale de rotation des stocks est supérieure à trois ans (cf. n<sup>os</sup> 30 et 40), la provision pour hausse des prix pratiquée à la clôture d'un exercice est rapportée de plein droit aux bénéfices imposables de l'exercice en cours à l'expiration de la sixième année suivant la date de cette clôture.

C'est ainsi que, pour une entreprise dont les exercices coïncident régulièrement avec l'année civile, la provision pour hausse des prix déduite des résultats de l'exercice N devra être rattachée aux bénéfices imposables de l'exercice qui sera arrêté le 31 décembre N+6.

Si une provision a été pratiquée à la clôture d'un exercice arrêté le 30 juin N, la somme correspondante sera rapportée aux résultats de l'exercice en cours le 30 juin N+6.

Toutefois, l'entreprise conserve la faculté de réintégrer spontanément cette provision, pour quelque motif que ce soit, avant l'expiration de ce délai.

### **20**

Mais il va sans dire que, conformément aux principes généraux, toute provision pour hausse des prix qui viendrait, pour un motif quelconque, à disparaître du passif du bilan avant l'expiration du délai ainsi fixé serait automatiquement rattachée aux bénéfices imposables à la date de son changement d'affectation.

## **B. Cas particulier : Entreprises pour lesquelles la durée normale de rotation des stocks est supérieure à trois ans**

---

### **30**

Par dérogation à la règle générale ci-dessus définie, l'article 39-1-5°, 12<sup>ème</sup> alinéa du CGI prévoit que la réintégration de la provision dans les bénéfices peut être effectuée, après la sixième année, dans les secteurs professionnels où la durée normale de rotation des stocks est supérieure à trois ans et prévoit que, dans ce cas, les entreprises effectuent la réintégration dans un délai double de celui de la rotation des stocks.

C'est ainsi que pour une entreprise dont la durée de rotation du stock est de trois ans cinq mois, la provision constituée à la clôture d'un exercice donné peut n'être rapportée qu'aux résultats de l'exercice en cours six ans dix mois après la clôture de l'exercice considéré.

S'il s'agit d'un exercice arrêté le 30 juin N la provision pourra donc être rapportée aux résultats de l'exercice en cours le 30 avril N+7.

## 40

Pour l'application de cette disposition particulière, l'article 10 undecies de l'annexe III du CGI fixe un mode forfaitaire de détermination, par chaque entreprise, de la durée normale de rotation de son stock.

Il prévoit que la durée normale de rotation du stock d'une entreprise est forfaitairement exprimé en mois par le chiffre obtenu en divisant le nombre de mois compris dans les trois premiers exercices clos après le 30 juin 1959 par le rapport existant entre :

- d'une part, le prix de revient global des marchandises vendues au cours desdits exercices ;
- et d'autre part, la moyenne des valeurs des stocks à la clôture des mêmes exercices.

### 1. Période de référence

---

## 50

Il doit être uniformément fait état des indications relatives aux trois premiers exercices clos après le 30 juin 1959, quelles que soient la durée de ces exercices et la date de création de l'entreprise considérée.

### 2. Prix de revient des marchandises vendues

---

## 60

En ce qui concerne les entreprises commerciales, le prix de revient des marchandises vendues au cours des trois premiers exercices clos après le 30 juin 1959 est égal à l'excédent sur le stock de clôture du dernier de ces exercices du total constitué par le prix de revient des marchandises achetées au cours de ces trois exercices et la valeur du stock d'ouverture du premier de ces trois exercices.

Il en est de même pour les entreprises industrielles, remarque étant faite, toutefois, que le prix de revient des marchandises achetées doit, en ce qui les concerne, s'entendre du prix de revient des matières et produits achetés au cours des trois exercices considérés, augmenté des frais de fabrication et des dotations aux comptes d'amortissements et de provisions concernant les éléments concourant à la fabrication.

Qu'il s'agisse d'entreprises commerciales ou d'entreprises industrielles, il convient, à cet égard, de tenir compte du prix de revient de l'ensemble des marchandises vendues et de la valeur de l'ensemble des matières, produits ou approvisionnements en stocks, sans qu'il y ait lieu d'en distraire les éléments qui ne peuvent donner lieu à la constitution de provisions pour hausse des prix, soit parce qu'ils sont expressément exclus de ce régime, soit parce que la variation des prix y afférente n'est pas suffisante.

Il va de soi que seules doivent être pris en considération, pour l'application de ces dispositions, les activités exercées dans la métropole et dans les départements d'outre-mer.

### 3. Valeur des stocks à prendre en considération

---

**70**

Les valeurs des stocks dont la moyenne arithmétique est prise en considération pour le calcul de la durée normale de rotation du stock sont, en fait, les évaluations d'inventaire que l'entreprise a dû conférer à l'ensemble de ses stocks à la clôture des trois premiers exercices arrêtés après le 30 juin 1959 pour la détermination des résultats de ces exercices, sauf à en exclure, le cas échéant, les éléments se rattachant aux établissements sis hors de la métropole et des départements d'outre-mer.

**4. Formule****80**

La durée de rotation des stocks (D) peut être directement obtenue par l'emploi de la formule ci-après dans laquelle :

- N représente le nombre de mois compris dans les trois premiers exercices clos après le 30 juin 1959 ;
- So, la valeur du stock à l'ouverture du premier de ces exercices ;
- S1, S2 et S3, respectivement les valeurs des stocks à la clôture de ces mêmes exercices ;
- P, le prix de revient global des marchandises achetées au cours des trois exercices considérées :

$$D = N : =$$

**Exemple :**

Soit une entreprise existant au 31 décembre 1959, dont les exercices coïncident avec l'année civile et pour laquelle les données sont les suivantes :

Exercice	Durée	Prix de revient des marchandises achetées	Stock à la fin de l'exercice
	Mois	F	F
1958.....			10 000 000
1959.....	12	11 000 000	12 000 000
1960.....	12	16 000 000	13 000 000
1961.....	12	14 000 000	11 000 000
	36	41 000 000	36 000 000

Prix de revient des marchandises achetées et valeur des stocks à la clôture des exercices 1958 à 1961.

L'application de la formule fait ressortir une durée de rotation de :

Cette durée n'étant pas supérieure à 36 mois, l'entreprise ne peut bénéficier d'une extension du délai de rapport des provisions à ses bénéfices imposables.

## II. Cession ou cessation

### 90

En cas de cession ou de cessation d'activité, les provisions pour hausse des prix précédemment constituées et non encore rapportées aux bases de l'impôt deviennent sans objet et doivent donc, en principe, être rattachées aux bénéfices immédiatement imposables.

Il en est de même dans le cas où l'entreprise, changeant d'objet ou de mode d'exploitation, a cédé la totalité de son stock.

Toutefois, des dérogations à cette règle sont prévues dans le cas de fusion ou d'apport partiel ou lorsque l'exploitation est continuée par le conjoint ou les héritiers ou successibles en ligne directe ou en cas de transformation d'une entreprise individuelle en société.

### A. Cession ou cessation de l'entreprise, décès de l'exploitant, cession d'un établissement, cession ou cessation d'une branche d'activité

---

#### 100

En cas de cession ou de cessation d'entreprise ou de décès de l'exploitant, l'article [10 duodecimes de l'annexe III au CGI](#) prévoit que la provision pour hausse des prix figurant au dernier bilan est, sous réserve de la dérogation prévue au cas où l'exploitation est poursuivie dans le cadre des articles [41](#), [151 octies](#) et [210 A](#) à [210 C](#) du CGI (cf. [n°s 110 à 140](#)), considérée comme un élément du bénéfice immédiatement imposable dans les conditions fixées par les articles [201](#) et [204-2 dudit code](#).

D'autre part, en cas de cession d'un établissement, de cession ou de cessation d'une branche d'activité, la provision pour hausse des prix est rattachée aux bénéfices imposables de l'exercice en cours à la date de la cession ou de la cessation, dans la mesure où elle est afférente aux matières, produits et approvisionnements se rapportant à l'établissement ou à la branche d'activité cédé ou abandonné.

Dans l'un et l'autre cas, il s'agit uniquement bien entendu, des provisions pour hausse des prix précédemment pratiquées en franchise d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés et qui n'ont pas encore été rattachées aux bases dudit impôt dans les conditions prévues à l'article [39-1-5°](#), [12<sup>ème</sup> al. du CGI](#).

Par ailleurs, il résulte de l'article [221-5 du CGI](#) que le changement d'objet social ou d'activité réelle d'une société emporte cessation d'entreprise, et que les provisions constituées avant la date de ce changement et déduites en application de dispositions légales particulières sont réintégrées au résultat de la période d'imposition close à la date du changement.

### B. Exploitation continuée dans les conditions prévues aux articles 41, 151 octies et 210 à 210 C du CGI

---

## 110

Par exception au principe général exposé ci-dessous, le [paragraphe 2 de l'article 10 duodecimes de l'annexe III du CGI](#) prévoit que la provision pour hausse des prix n'est pas rapportée aux bénéfices imposables lorsque l'exploitation est continuée dans les conditions prévues à [l'article 41 du CGI](#) (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle).

## 120

Sous le régime prévu à [l'article 151 octies du CGI](#) concernant les opérations d'apport en société le sursis d'imposition (cf. [BOI-BIC-PROV-50](#)) s'applique aux provisions pour hausse des prix.

D'autre part, sous le régime des fusions défini aux articles 210 A à 210 C du CGI, l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à [l'article 210 A-2 du CGI](#) a été étendue aux provisions pour hausse de prix.

Toutefois, l'application de ces dispositions est subordonnée à l'obligation, pour les nouveaux exploitants, pour la société absorbante ou nouvelle ou pour la société bénéficiaire de l'apport :

- d'une part, d'inscrire immédiatement à leur passif la provision pour hausse des prix figurant dans les écritures du précédent exploitant, des sociétés fusionnées ou de la société apporteuse et qui était afférente aux éléments transférés, en distinguant le montant des dotations de chaque exercice (cf. [BOI-BIC-PROV-60-30-20 n°20](#)) ;

- d'autre part, de rattacher ultérieurement ces dotations à leurs bénéfices imposables dans les mêmes conditions qu'aurait dû le faire le précédent exploitant (cf. [I.](#)).

Cet engagement doit être joint à la déclaration des résultats de cession, de cessation ou de décès.

Enfin, en ce qui concerne le calcul de la provision, il est admis qu'une société nouvelle issue d'une scission réalisée sous le bénéfice de [l'article 210 A du CGI](#) peut éventuellement pratiquer, à la clôture de son premier exercice, une provision pour hausse des prix déterminée, pour chaque matière, produit ou approvisionnement, en multipliant les quantités de ladite matière, ou dudit produit ou approvisionnement, inventoriées à la date de cette clôture, par la différence entre sa valeur unitaire d'inventaire à cette même date, et une somme égale à 110 % de sa valeur unitaire d'inventaire à l'ouverture du dernier exercice de la société dissoute. Mais, bien entendu, la dotation ainsi calculée devra, le cas échéant, être diminuée de celle que la société dissoute aura pratiquée à la clôture de son dernier exercice.

## 130

Les conditions d'application du régime de faveur des fusions et opérations assimilées défini aux [articles 210 A et 210 B du CGI](#) ne sont pas modifiées par [l'article 221-5 dudit code](#) (cf. ci-dessus n° 100).

## **C. Cession du stock, changement d'objet ou de mode d'exploitation**

---

## 140

L'article 10 duodecimes-1 de l'annexe III du CGI assimile à une cession ou cessation d'entreprise, pour l'application de ce texte, le fait pour une entreprise de céder la totalité de son stock et de changer en même temps d'objet ou de mode d'exploitation.

Cette disposition vise notamment :

- la mise en gérance libre d'une exploitation ;
- l'abandon, par une entreprise, de fabrications qu'elle effectuait pour son propre compte et la poursuite de son activité en qualité de façonnier.

En fait, dans ces situations, les provisions pour hausse des prix précédemment constituées sont purement et simplement rapportées aux résultats de l'exercice en cours au moment de la cession du stock.

Il est précisé que les provisions sont ainsi rattachées aux bénéfices imposables même dans le cas où la cession du stock a lieu par voie d'apport en société.