

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PROV-60-20-04/01/2013

Date de publication : 04/01/2013

BIC – Provisions - Provisions réglementées – Provisions pour investissements

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Provisions
Titre 6 : Provisions réglementées
Chapitre 2 : Provisions pour investissement

Sommaire :

- I. Provisions pour investissements constituées dans le cadre de la participation des salariés aux résultats de l'entreprise
- II. Provisions pour investissements constituées par les petites et moyennes entreprises
 - A. Champ d'application de la provision
 - 1. Entreprises bénéficiaires
 - a. Condition relative au régime d'imposition de l'entreprise
 - b. Condition relative à la nature des activités exercées par les entreprises
 - c. Condition relative à la date de création ou de reprise des entreprises
 - d. Condition relative à la taille de l'entreprise
 - 1° Effectif
 - 2° Condition relative au montant du chiffre d'affaires et au total du bilan
 - e. Date d'appréciation des conditions
 - 2. Investissements financés par la provision
 - B. Modalités d'application
 - 1. Constitution de la provision
 - 2. Utilisation de la provision
 - 3. Obligations et formalités

I. Provisions pour investissements constituées dans le cadre de la participation des salariés aux résultats de l'entreprise

1

Le régime fiscal applicable à ces provisions est codifié à l'[article 237 bis A du code général des impôts](#) (CGI).

Pour plus de précisions sur ce point il convient de se reporter au [BOI-BIC-PTI-10-20-10-20](#).

II. Provisions pour investissements constituées par les petites et moyennes entreprises

10

Afin d'aider les petites et moyennes entreprises lors de leurs premières années d'existence, l'[article 39 octies E du code général des impôts](#), institue la possibilité pour ces entreprises de constituer une provision pour investissement.

Ainsi, les entreprises individuelles et entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée remplissant certaines conditions de taille et d'ancienneté peuvent constituer une provision pour investissement destinée à couvrir les dépenses relatives à l'acquisition d'immobilisations amortissables dans les cinq ans suivant la première dotation de cette provision.

Ces dispositions s'appliquent aux exercices clos à compter du 4 août 2005 et jusqu'au 31 décembre 2009 inclus.

A. Champ d'application de la provision

1. Entreprises bénéficiaires

20

Pour être éligibles au dispositif prévu à l'[article 39 octies E du CGI](#), les entreprises doivent remplir des conditions relatives à leur régime d'imposition, leur activité, leur date de création ou de reprise et leur taille.

a. Condition relative au régime d'imposition de l'entreprise

30

L'[article 39 octies E du CGI](#) prévoit que la provision pour investissement peut être constituée par les entreprises individuelles soumises à un régime réel d'imposition, c'est-à-dire celles qui relèvent de plein droit ou sur option du régime réel normal ou du régime réel simplifié, et les sociétés visées au deuxième alinéa de l'[article L 223-1 du code de commerce](#), c'est-à-dire les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL), relevant de l'impôt sur le revenu.

40

Sont donc exclues les EURL qui ont opté pour l'impôt sur les sociétés en application du 3 de l'[article 206 du CGI](#) et les entreprises individuelles soumises au régime des micro-entreprises, c'est-à-dire celles dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes ne dépasse pas les plafonds prévus au [1 de l'article 50-0 du CGI](#) et qui n'ont pas opté pour un régime réel.

b. Condition relative à la nature des activités exercées par les entreprises

50

Les entreprises doivent exercer une activité industrielle, commerciale ou artisanale. En pratique, seules les entreprises relevant de la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux sont donc éligibles au dispositif à l'exclusion des entreprises relevant de la catégorie des bénéficiaires non commerciaux et agricoles.

60

En outre, n'ouvrent pas droit au bénéfice de la provision pour investissement les activités exercées dans les trois secteurs suivants : le transport la production ou la transformation de produits agricoles, la pêche et l'aquaculture :

- s'agissant du secteur du " transport " , il est précisé que ne sont concernées par l'exclusion du dispositif de provision que les activités de prestation de transport et non la fabrication de véhicules servant au transport.

- s'agissant du secteur de la " production " ou transformation de produits agricoles, les produits agricoles s'entendent, pour l'application des présentes dispositions, de ceux visés à l'[annexe I du Traité UE](#). Les activités de production agricole sont en tout état de cause exclues de ce dispositif, s'agissant d'activités non industrielles.

Les activités de transformation (industrie agro-alimentaire) qui aboutissent à la fabrication d'un produit figurant à l'annexe I du Traité UE sont également exclues du régime, quel que soit le degré de transformation : par exemple, extraction du jus à partir de fruits ou abattage d'animaux pour l'obtention de la viande.

En revanche, la transformation d'un produit visé à l'annexe I du Traité UE en produit non répertorié à cette annexe est considérée comme éligible.

- s'agissant du secteur « de la pêche et de l'aquaculture », les activités qui relèvent de la pêche, de l'aquaculture et de la pisciculture, ainsi que de la transformation et de la commercialisation de leurs produits sont exclues du bénéfice de la provision.

Sont notamment visées les industries agro-alimentaires relevant du secteur d'activité répertorié sous le code NAF 152Z (industrie du poisson).

c. Condition relative à la date de création ou de reprise des entreprises

70

Pour être éligibles au dispositif, les entreprises doivent avoir été créées ou reprises depuis moins de trois ans. Cette condition est appréciée au titre de l'exercice clos en 2005. En conséquence, peuvent bénéficier du dispositif prévu à l'article 39 octies E du CGI les entreprises créées ou reprises au plus tôt à compter du 5 août 2002, compte tenu de l'entrée en vigueur de cette disposition (cf. II au n° 10). En pratique, pour les entreprises clôturant leur exercice social à l'année civile, sont éligibles les entreprises créées ou reprises à compter du 1er janvier 2003.

80

Les entreprises créées ou reprises dont le premier exercice est clôturé postérieurement au 31 décembre 2005 remplissent automatiquement cette condition.

d. Condition relative à la taille de l'entreprise

90

Les entreprises qui peuvent constituer la provision sont celles qui emploient moins de vingt salariés et dont au cours de l'exercice, ramené ou porté le cas échéant à douze mois, soit le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros, soit le bilan n'excède pas 43 millions d'euros. Ces conditions sont appréciées au titre de l'exercice clos en 2005 ou, en cas de création postérieure, à la date de clôture du premier exercice.

1° Effectif

100

Les entreprises doivent employer moins de vingt salariés.

110

Le nombre de personnes employées correspond au nombre de salariés employés à temps plein au cours de l'exercice de référence, c'est-à-dire l'exercice clos en 2005 ou, s'il l'est postérieurement, de l'exercice de création.

Les personnes retenues parmi l'effectif salarié de l'entreprise sont toutes les personnes rémunérées directement par l'entreprise et titulaires d'un contrat de travail, à durée déterminée ou non, quelle que soit leur situation ou leur affectation et quelle que soit la nature du contrat de travail.

En revanche, sont exclus du décompte les travailleurs mis à disposition par une autre entreprise (intérim et travail temporaire) et, de manière générale, toutes les personnes qui ne sont pas considérées comme des salariés de l'entreprise.

Les salariés à temps partiel, qui s'entendent de ceux dont la durée de travail mensuelle est inférieure d'au moins un cinquième à celle qui résulte de l'application de la durée légale du travail ou de la durée fixée conventionnellement pour la branche ou l'entreprise, les salariés saisonniers et les effectifs titulaires de contrats à durée déterminée ainsi que les salariés embauchés ou débauchés au cours de l'année de référence, sont pris en compte dans la détermination des effectifs, à concurrence de leur durée de travail effective. En pratique, le nombre de ces salariés est déterminé, pour l'appréciation du seuil de 20 salariés, en divisant le nombre de mois, jours ou heures de travail effectués par le salarié considéré par la durée moyenne de travail dans l'entreprise au cours de l'exercice de référence. Cette durée moyenne est calculée en divisant le nombre d'heures effectuées par les salariés ayant travaillé

à temps complet pendant la totalité de l'exercice par le nombre de salariés à temps complet.

2° Condition relative au montant du chiffre d'affaires et au total du bilan

120

Conformément à l'[article 39 octies E du CGI](#), seules les entreprises dont le chiffre d'affaires n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total de bilan n'excède pas 43 millions d'euros peuvent constituer une provision pour investissement.

130

Le chiffre d'affaires de référence est celui de l'exercice clos en 2005 ou, en cas de création postérieure, réalisé à la date de clôture du premier exercice.

Si la durée de cet exercice est inférieure ou supérieure à douze mois, le chiffre d'affaires déclaré doit être rapporté à une durée de douze mois, par un ajustement prorata temporis.

Le chiffre d'affaires à prendre en compte s'entend du chiffre d'affaires comptable de l'exercice, retenu pour son montant hors taxes. Les produits financiers ne sont pas retenus pour l'appréciation du chiffre d'affaires. De même, les refacturations de frais effectuées entre sociétés ne sont pas prises en compte pour l'appréciation du chiffre d'affaires lorsqu'elles présentent le caractère de débours au sens du [2° du II de l'article 267 du CGI](#).

140

Le total du bilan de référence est celui de l'exercice clos en 2005 ou en cas de création postérieure, arrêté à la date de clôture du premier exercice.

Le total du bilan s'entend de la somme de tous les éléments figurant à l'actif du bilan, pour leur valeur nette, ou indifféremment de la somme de tous les postes du passif du bilan.

e. Date d'appréciation des conditions

150

Les conditions visées aux paragraphes sont cumulatives et s'apprécient à la clôture de l'exercice clos en 2005 ou, en cas de création postérieure, à la date de clôture du premier exercice.

160

Le franchissement, au cours d'un exercice ultérieur, d'un des seuils susvisés est donc sans incidence sur la déductibilité.

2. Investissements financés par la provision

170

La provision doit être utilisée pour l'acquisition d'immobilisations amortissables, neuves ou d'occasion, à l'exclusion des immeubles et des véhicules de tourisme.

Il sera également admis que cette provision puisse être utilisée pour financer des immobilisations amortissables créées par l'entreprise.

180

Les immobilisations ouvrant droit au dispositif sont celles amortissables, quel que soit leur mode d'amortissement (mode linéaire ou dégressif).

B. Modalités d'application

1. Constitution de la provision

190

La dotation à la provision se fait dans une triple limite :

- la dotation annuelle ne peut excéder 5 000 € ;
- le montant total de la provision inscrite au bilan à la clôture d'un exercice ne peut excéder 15 000 €. En d'autres termes, le solde de la provision, après compensation entre les dotations et les reprises réalisées au titre de l'exercice, ne doit pas être supérieur à 15 000 € à la clôture de cet exercice ;
- le dispositif doit respecter le [règlement \(CE\) n° 1998/2006 du 15 décembre 2006 relatif aux aides de minimis](#), entré en vigueur à compter du 1er janvier 2007. A compter de cette date, sont considérées comme des aides de minimis, les aides dont le montant n'excède pas pour chaque entreprise un plafond de 200 000 € sur une période de trois exercices fiscaux et qui satisfont certaines règles de cumul.

Pour apprécier le respect de ce plafond, il convient de considérer que l'aide accordée au titre de la provision prévue à l'[article 39 octies E du CGI](#) est égale à l'économie d'impôt actualisée résultant de l'application de la présente mesure.

Remarque : les aides octroyées au titre de la provision entre le 1er janvier 2009 et le 31 décembre 2010 ont bénéficié de l'encadrement temporaire prévu par l'article 14 de la loi de finances rectificative pour 2009 ([loi 2009-122 du 4 février 2009](#)), portant le plafond à 500 000 € sur la période comprise entre le 1er janvier 2008 et le 31 décembre 2010.

200

La déduction de cette provision est facultative. En conséquence, en constituant en comptabilité une provision pour un montant déterminé ou en limitant celle-ci à une somme inférieure à celle pour laquelle elle pouvait être constituée, l'entreprise prend une décision de gestion qui lui est opposable et sur laquelle elle ne peut revenir en demandant ultérieurement que le montant de la provision passée en comptabilité soit augmenté.

210

De même, il y a lieu de considérer qu'en choisissant de ne pas constituer une provision à la clôture de l'exercice, l'entreprise a pris une décision de gestion. Elle ne saurait donc être autorisée à constituer ultérieurement une telle provision ou à la déduire indirectement par le biais d'une autre provision. Elle ne peut pas être accordée par voie de réclamation ni par voie de compensation à la suite d'une

rectification des déclarations à l'initiative de l'exploitant ou à la suite d'une opération de contrôle fiscal.

220

Dans ces conditions, la provision doit être comptabilisée à la clôture de l'exercice au titre duquel l'entreprise entend la déduire pour la détermination de son résultat imposable.

2. Utilisation de la provision

230

La dotation à la provision doit être utilisée pour l'acquisition d'immobilisations amortissables au plus tard à la clôture du cinquième exercice suivant la première dotation annuelle.

240

Ainsi, le point de départ pour le calcul de cette période de cinq exercices est constitué par l'exercice au cours duquel l'entreprise a procédé à la première dotation de cette provision.

En pratique, il convient de considérer que l'utilisation de la provision doit être réalisée dans un délai de 60 mois au plus décompté à partir du premier jour suivant la clôture du premier exercice au cours duquel cette provision a été dotée, y compris celle qui a été constituée postérieurement à cet exercice.

Ainsi, lorsque le cinquième exercice est clos après cette période de 60 mois, seules les immobilisations visées au [II-A-2](#) acquises au cours de cet exercice et avant le terme de cette période doivent être prises en compte pour apprécier si la provision a été utilisée conformément à son objet.

250

Lorsqu'elle est utilisée conformément à son objet (cf. [II-A-2](#)), la provision est rapportée au résultat pour sa fraction utilisée par parts égales sur l'exercice d'acquisition de l'immobilisation amortissable et les quatre exercices suivants, soit sur une durée de cinq exercices.

260

Le montant non utilisé de la provision à la clôture du cinquième exercice suivant la première dotation annuelle est rapporté au résultat de cet exercice. Il en est ainsi du montant de la provision qui n'a pas été utilisé conformément à son objet ou de la partie de la provision, utilisée conformément à son objet, qui excède finalement le prix d'acquisition de ou des immobilisations financées par la provision.

270

L'affectation de la provision à l'acquisition d'une immobilisation déterminée constitue une décision de gestion.

280

Exemple 1 :

Une entreprise A créée le 1er juillet 2004 constitue une provision pour mise en conformité pour un montant de 5 000 € en 2006 et 3 000 € en 2008.

En 2009, elle acquiert un matériel de production pour un montant de 6 800 €.

La totalité de la dotation effectuée en 2006 (soit 5 000 €) et une partie de celle effectuée en 2008 (soit 1 800 €) est rapportée au résultat pour sa fraction utilisée par parts égales au prix d'acquisition de l'immobilisation sur l'exercice d'acquisition et les quatre exercices suivants, soit 1 360 € (6 800/5) pour les exercices 2009 à 2013.

Si, à la clôture du cinquième exercice suivant la première dotation annuelle, c'est-à-dire l'exercice 2011, le solde de la provision, soit 1 200 €, n'est pas utilisé conformément à son objet, il sera rapporté au résultat de cet exercice.

290

Exemple 2 :

Une entreprise B effectue les opérations suivantes :

Année	Dotations	investissements	Reprises	Solde
2005	5 000	0	0	5 000
2006	2 000	4 000	800	6 200
2007	4 500	0	800	9 900
2008	5 000	0	800	14 100
2009	1 700	0	800	15 000
2010	0	10 500	6 600	
2011	0	0	2 100	
2012	0	0	2 100	
2013	0	0	2 100	
2014	0	0	2 100	
TOTAL	18 200	14 500	18 200	

Mouvements du compte de provision et investissements au cours de la période 2005-2014.

¹ : Soit 4 000 € rapportés par parts égales sur l'exercice d'acquisition de l'immobilisation amortissable et les quatre exercices suivants, soit 800 € sur 5 exercices.

² : Soit $800 + (10\,500 / 5) + 2\,000 + 1\,700$.

³ : Soit $10\,500/5$.

Les dotations effectuées au titre des exercices 2005, 2006 et 2007 ont été, dans leur intégralité, utilisées conformément à leur objet au plus tard à la clôture du cinquième exercice suivant la première dotation annuelle et la dotation 2008 pour partie (3 000 €).

Une fraction de la dotation 2008 (2 000 €) et la dotation effectuée en 2009, soit 1 700 €, n'ont pas été utilisées conformément à leur objet au plus tard à la clôture du cinquième exercice suivant la première dotation annuelle, soit en 2010. Elles doivent donc être rapportées au résultat de cet exercice.

3. Obligations et formalités

300

La provision doit répondre aux conditions générales de forme prévues à l'[article 38 de l'annexe III au CGI](#). Elle doit donc être effectivement comptabilisée sous cette rubrique (compte 148 " Autres provisions réglementées ") et figurer sur le tableau **2056** ou **2033 D** annexé à la déclaration de résultats. Ces tableaux sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr à la rubrique "[recherche de formulaire](#)".

310

L'exploitant est tenu d'indiquer sur le tableau des provisions l'objet précis de la provision, c'est-à-dire le choix opéré quant à l'affectation de la provision.