

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

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

Date de publication : 12/09/2012

Date de fin de publication : 19/02/2014

**BIC – Provisions - Provisions réglementées - Entreprises de presse –
Constitution, utilisation et suivi de la provision**

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Provisions

Titre 6 : Provisions réglementées

Chapitre 6 : Entreprises de presse

Section 3 : Conséquences de la constitution d'une provision Constitution, utilisation et suivi de la provision

Sommaire :

I. Constitution, utilisation et sort de la provision

A. Constitution de la provision

B. Conditions d'utilisation de la provision

1. Délai d'utilisation de la provision

2. Éléments susceptibles de constituer un emploi valable de la provision

C. Sort de la provision

1. Principes

a. La provision a été utilisée conformément à son objet. Régime fiscal des éléments acquis en emploi

b. La provision n'a pas été utilisée

2. Situations particulières : cession ou cessation d'entreprise

a. Cas général

b. Exploitation continuée dans les conditions prévues aux articles 41 et 151 octies ou 210 A à 210 C du CGI

II. Obligations des entreprises

I. Constitution, utilisation et sort de la provision

A. Constitution de la provision

1

Pour être admises en déduction des bases de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, les provisions spéciales que les entreprises de presse sont autorisées à constituer en application de l'article [39 bis A du code général des impôts](#), doivent conformément aux dispositions de l'article [39-1-5° du CGI](#) avoir été effectivement pratiquées.

Par ailleurs, elles doivent figurer sur le tableau ou le relevé des provisions prévu à l'article [38-II et III de l'annexe III au CGI](#), qui doit être joint à la déclaration des résultats de chaque exercice (cf. Chapitre 2, cf. [BOI-BIC-PROV-20-20](#)). A défaut, une amende égale à 5 % des sommes non déclarée est due ; le taux est ramené à 1 % si les sommes correspondantes sont déductibles (article [1763 du CGI](#)).

10

D'autre part, du fait qu'à la clôture de chaque exercice, les délais d'utilisation des diverses dotations figurant à la provision sont différents, les entreprises de presse doivent faire ressortir le montant des dotations de chaque exercice en vue de permettre de suivre l'emploi des sommes correspondant à chacune de ces dotations.

20

Les entreprises relevant du régime réel normal doivent inscrire le montant global de la provision au regard de la ligne DK de l'imprimé comptable n° [2051](#) à joindre à la déclaration des résultats de l'exercice. En outre, ce montant global devra figurer sur la ligne TR de l'imprimé n° [2056](#) et être détaillé séparément, sur un feuillet annexe, selon l'année de constitution de la provision.

Les entreprises qui relèvent du régime simplifié d'imposition doivent faire figurer le montant de la provision à la ligne 140 de l'imprimé n° [2033-A](#) et dans le cadre I - A de l'imprimé n° [2033 D](#).

B. Conditions d'utilisation de la provision

1. Délai d'utilisation de la provision

30

Conformément aux dispositions du paragraphe 7 de l'article [39 bis A du CGI](#), les provisions spéciales que les entreprises de presse sont autorisées à constituer en franchise d'impôt doivent être utilisées avant la fin de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle elles ont été constituées. L'utilisation de chaque dotation annuelle doit donc être suivie isolément.

2. Éléments susceptibles de constituer un emploi valable de la provision

40

Les entreprises de presse peuvent déduire de leurs bénéfices imposables des provisions constituées au moyen de bénéfices réalisés au cours des exercices 1997 à 2012 en vue d'acquérir des éléments d'actif strictement nécessaires à l'exploitation du journal.

En ce qui concerne la définition de ces différents éléments et le problème de savoir dans quelle mesure ils peuvent constituer un emploi valable de la provision, il y a lieu de se reporter aux explications données plus haut (cf. Section 2, [BOI-BIC-PROV-60-20-20 nos 220 à 330](#)).

C. Sort de la provision

1. Principes

50

Ainsi qu'il a été indiqué ci-dessus, la dotation pratiquée à la clôture de chaque exercice doit être utilisée conformément à son objet avant le 31 décembre de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle elle a été constituée.

L'article [39 bis A du CGI](#) fixe, dans ses paragraphes 6 et 7, le sort de cette dotation après utilisation ou à défaut d'emploi ainsi que, dans le premier de ces deux cas, le régime fiscal des éléments acquis en emploi.

Trois situations sont à distinguer suivant que la provision a été utilisée conformément à son objet dans le délai imparti, qu'elle n'a pas été utilisée dans de telles conditions ou qu'elle a été détournée de son objet.

a. La provision a été utilisée conformément à son objet. Régime fiscal des éléments acquis en emploi

Déductions affectées aux éléments d'actif amortissables.

60

Les éléments d'actif financés au moyen des bénéfices ou des provisions sont amortis pour un montant égal à la fraction du prix de revient ou d'achat qui a été prélevée sur ces bénéfices ou provisions. Dès lors, si la provision afférente à un exercice donné a été utilisée conformément à son objet dans le délai imparti, elle doit être affectée à l'amortissement des éléments d'actif financés par prélèvement sur son montant.

70

Par suite, la base de calcul de l'amortissement résiduel de ces éléments est égale à la différence entre leur prix de revient effectif et le montant des sommes immédiatement affectées à son amortissement massif. La première annuité d'amortissement, calculée d'après la durée normale d'utilisation, doit être pratiquée dès la clôture de l'exercice d'acquisition ou de mise en service du bien selon que celui-ci est amortissable selon le régime dégressif ou linéaire, sous peine de contrevenir aux dispositions de l'article [39 B du CGI](#) (cf. **DB 4 D 153, n° 15**).

Déductions affectées aux éléments d'actifs non amortissables

80

Conformément au deuxième alinéa du 6 de l'article [39 bis A du CGI](#), les sommes déduites et affectées à l'acquisition d'éléments d'actifs non amortissables sont rapportées, par parts égales, au bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel ces éléments sont acquis et des quatre exercices suivants.

b. La provision n'a pas été utilisée

90

En application du 7 de l'article [39 bis A du CGI](#), les provisions non utilisées avant la fin de la cinquième année suivant celle de leur constitution sont rapportées aux bénéfices imposables de l'exercice au cours duquel intervient ce terme.

Si, avant l'expiration de ce délai, la provision est détournée de son objet, elle est rapportée aux résultats de l'exercice au cours duquel elle a été ainsi utilisée, en application des dispositions du seizième alinéa de l'article [39-1-5° du CGI](#).

100

Les reprises de provisions non utilisées sont soumises à une majoration spéciale en application du 7 de l'article [39 bis A du CGI](#) déjà cité.

Cette majoration spéciale conduit à réintégrer aux résultats imposables de l'exercice au cours duquel la reprise est effectuée, une somme égale au produit de la provision en cause par le taux de l'intérêt de retard prévu au I de l'article [1727 du CGI](#), appliqué dans les conditions mentionnées au IV du même article. Le taux prévu à l'article 1727 est fixé à 0,40 % par mois, soit 4,8 % l'an.

L'article 1727 IV déjà cité fixe le point de départ du calcul de l'intérêt de retard au premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt dû au titre de l'année de déduction de la provision réintégrée a été acquitté ou, pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, à compter du 1er juillet qui suit ladite année.

Le point d'arrêt de la période de calcul est le dernier jour du mois du paiement de l'impôt dû au titre de l'exercice au cours duquel le délai de cinq ans a expiré ou de celui au cours de laquelle la provision en cause a été détournée de son objet.

Pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, l'intérêt de retard devra donc être décompté du premier jour du cinquième mois qui suit la clôture de l'exercice au titre duquel la provision reprise a été constituée soit, pour une société qui arrête son exercice le 31 décembre, à partir du 1er mai, et jusqu'au dernier jour du quatrième mois qui suit l'exercice au titre duquel la reprise de la provision doit être opérée, soit le 30 avril pour les exercices clos le 31 décembre.

S'agissant des sociétés soumises au régime prévu à l'article [8 du CGI](#), il est admis, à titre de règle pratique, que le décompte de l'intérêt de retard soit effectué dans les conditions prévues pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

La majoration spéciale ainsi déterminée est comprise dans les résultats imposables de l'exercice au cours duquel la reprise de la provision a été effectuée.

110

Exemple :

Hypothèse

Une entreprise de presse soumise à l'impôt sur les sociétés a constitué, en application de l'article 39 bis A du code général de impôts, une provision d'un montant de 50.000 € au titre de l'exercice clos le 31 décembre N. Cette provision n'a pas été utilisée dans le délai de cinq ans.

Solution

La provision est rapportée aux résultats imposables de l'exercice clos le 31 décembre N+5.

En outre, l'entreprise doit comprendre dans ses résultats imposables la majoration spéciale prévue au 7 de l'article 39 bis A du CGI déjà cité, ainsi calculée :

- point de départ de l'intérêt de retard : 1er mai N+1 ;
- point d'arrivée de l'intérêt de retard : 30 avril N+6 ;
- taux de l'intérêt de retard : 60 mois x 0,40 % = 24 %.

La majoration à réintégrer aux résultats imposables de l'exercice clos le 31 décembre N+5 s'élève donc à la somme de : $50.000 \times 24 \% = 12.000 \text{ €}$

Soit une réintégration globale de 62.000€ (provision : 50.000 € + majoration : 12.000 €).

2. Situations particulières : cession ou cessation d'entreprise

a. Cas général

120

En cas de cession ou de cessation d'entreprise, les provisions visées à l'article [39 bis A du CGI](#) et non encore utilisées doivent être considérées comme un élément du bénéfice immédiatement imposable dans les conditions prévues à l'article [201 du CGI](#).

Il en est de même de la fraction des sommes affectées à l'acquisition d'éléments d'actif non amortissables, non encore rapportée aux bénéfices imposables à la date de cession ou de cessation de l'entreprise(cf. [n° 90](#)).

b. Exploitation continuée dans les conditions prévues aux articles 41 et 151 octies ou 210 A à 210 C du CGI

130

Toutefois, la provision n'est pas rapportée au bénéfice imposable lorsque l'exploitation du fonds est continuée dans les conditions prévues aux articles [41](#) et [151 octies du code précité](#) (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle ; transmission d'une entreprise individuelle par voie d'apport

en société) ou aux articles [210 A à 210 C dudit code](#) (fusion de sociétés, scission de sociétés ou apport partiel d'actif).

L'application de cette disposition est subordonnée :

- d'une part, à la condition que le délai d'utilisation de la provision ne soit pas expiré à la date de la cession ;

- et, d'autre part, à l'obligation pour les nouveaux exploitants, pour la société absorbante ou nouvelle ou pour la société bénéficiaire de l'apport, d'inscrire immédiatement à leur passif la provision figurant dans les écritures du précédent exploitant, des sociétés fusionnées ou de la société apporteuse et qui était afférente aux éléments transférés.

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 du même code](#) qui prévoit qu'en cas de changement d'objet social ou d'activité réelle d'une société, 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.

II. Obligations des entreprises

130

Pour l'application des dispositions de l'article [39 bis A du CGI](#), les entreprises intéressées sont tenues de joindre à chaque déclaration de résultats, un relevé indiquant distinctement le montant des dépenses effectuées au cours de la période à laquelle s'applique la déclaration, par prélèvement, d'une part, sur les bénéfices de ladite période et, d'autre part, sur les provisions constituées en vertu dudit article, au moyen des bénéfices des périodes précédentes (CGI, [art 54 ter](#) et [223 ter](#)).

140

Jugé qu'une entreprise de presse qui -ayant constitué, par application de l'article 39 bis du CGI, une provision en vue d'acquérir certains éléments d'actif- n'a pas fourni, à l'appui de ses déclarations de bénéfices des cinq années suivantes, le relevé, visé à l'article 54 ter du code précité, des dépenses effectuées par prélèvement sur ladite provision, n'est pas fondée à se plaindre de la réintégration de cette provision dans ses bénéfices imposables alors même qu'elle prétendrait en justifier tardivement l'emploi (CE, arrêt du 13 mai 1966, req. n° 66013, 7ème s.-s., RO, p. 163).