

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

Identifiant juridique : BOI-BIC-PROV-60-60-30-02/08/2017

Date de publication : 02/08/2017

Date de fin de publication : 04/04/2018

**BIC - 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 : 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

1° Déductions affectées aux éléments d'actif amortissables

2° Déductions affectées aux éléments d'actifs non amortissables

b. Les provisions non utilisées conformément à leur objet

2. Situations particulières : cession ou cessation d'entreprise

a. Cas général

b. Cas particulier : continuation de l'exploitation

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 \(CGI\)](#) et de l'[article 39 bis B du CGI](#) doivent conformément aux dispositions du 5° du 1 de l'[article 39 du CGI](#) avoir été effectivement pratiquées.

Par ailleurs, elles doivent figurer sur le tableau ou le relevé des provisions prévu au II et au III de l'[article 38 de l'annexe III au CGI](#), qui doit être joint à la déclaration des résultats de chaque exercice ([BOI-BIC-PROV-20-20](#)).

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 à la ligne DK de l'imprimé comptable n° [2051-SD](#) (CERFA n° 10938) 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-SD](#) (CERFA n° 10949) 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-SD](#) (CERFA n° 10956) et dans le cadre I - A de l'imprimé n° [2033-D-SD](#) (CERFA n° 10959).

Ces imprimés sont disponibles en ligne sur le site www.impots.gouv.fr.

B. Conditions d'utilisation de la provision

1. Délai d'utilisation de la provision

30

Conformément aux dispositions du 7 de l'[article 39 bis A du CGI](#), auxquelles renvoie également le 4 de l'[article 39 bis B 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

Les entreprises de presse peuvent déduire de leurs bénéfices imposables des provisions constituées au moyen de bénéfices réalisés au cours des exercices 1997 à 2017 pour les entreprises relevant de l'article 39 bis A du CGI et au cours des exercices 2018 à 2020 pour les entreprises relevant de l'article 39 bis B du CGI, 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 au II § 215 et suivants du BOI-BIC-PROV-60-60-20.

C. Sort de la provision

1. Principes

50

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.

Les dispositions du 6 et du 7 de l'article 39 bis A du CGI, auxquelles renvoie également le 4 de l'article 39 bis B du CGI, fixent 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

1° 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 (BOI-BIC-AMT-10-50-30).

2° 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. Les provisions non utilisées conformément à leur objet

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 quinzième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 du CGI.

100

Les reprises de provisions visées au **I-C-1-b § 90** sont soumises à une majoration spéciale en application du 7 de l'article 39 bis A du CGI.

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 de l'article 1727 du CGI. Le taux prévu à l'article 1727 du CGI est fixé à 0,40 % par mois, soit 4,8 % l'an.

Le IV de l'article 1727 du CGI 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 1^{er} 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 1^{er} 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 :

Une entreprise de presse soumise à l'impôt sur les sociétés a constitué, en application de l'[article 39 bis A du CGI](#), 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.

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, ainsi calculée :

- point de départ de l'intérêt de retard : 1^{er} 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 x 24 % = 12 000 €.

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 à l'[article 39 bis B 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. [I-C-1-b § 90](#)).

b. Cas particulier : continuation de l'exploitation

125

Toutefois, la provision n'est pas rapportée au bénéfice imposable lorsque l'exploitation du fonds est continuée dans les conditions prévues à l'[article 41 du CGI](#) et à l'[article 151 octies du CGI](#) (transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle, transmission d'une entreprise individuelle par voie d'apport en société) ou à l'[article 210 A du CGI](#), l'[article 210 B du CGI](#), l'[article 210 B bis du CGI](#) et l'[article 210 C du CGI](#) (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 à l'article 210 A du CGI et à l'article 210 B du CGI ne sont pas modifiées par le 5 de l'[article 221 du CGI](#) 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 [CGI, art. 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'acquiescer 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 CGI, 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, n° 66013).

Les principes énoncés dans cet arrêt demeurent applicables aux dispositions de l'[article 39 bis A du CGI](#).