

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PROV-60-90-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BIC – Provisions – Provisions réglementées - Provision pour mise en conformité

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux
Provisions
Titre 6 : Provisions réglementées
Chapitre 9 : Provision pour mise en conformité

Sommaire :

- I. Champ d'application de la provision
 - A. Condition commune relative à la forme et au régime d'imposition des entreprises bénéficiaires
 - B. Provision pour mise en conformité en matière de sécurité alimentaire
 - 1. Condition relative à la nature des activités exercées par les entreprises
 - 2. Objet de la provision
 - a. Dépenses éligibles
 - b. Obligations légales ou réglementaires de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire
 - C. Provision pour mise en conformité en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées
 - 1. Condition relative à la nature des activités exercées par les entreprises
 - 2. Objet de la provision
 - a. Dépenses éligibles
 - b. Obligations légales ou réglementaires de mise en conformité avec la réglementation en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées
- II. Modalités d'application
 - A. Constitution de la provision
 - 1. Limitation de la dotation
 - 2. Respect du plafond d'aides de minimis
 - B. Utilisation de la provision
 - C. Obligations et formalités

1

L'article [39 octies F du code général des impôts](#) (CGI) autorise les entreprises individuelles et les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée à constituer une provision pour mise en conformité, dans la limite de certains plafonds.

10

La provision peut être constituée en vue de couvrir des dépenses de mise en conformité :

- en matière de sécurité alimentaire pour les entreprises individuelles et EURL exerçant une activité industrielle, artisanale ou commerciale ;

- en matière, outre de sécurité alimentaire, d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées pour les entreprises individuelles ou EURL du secteur des hôtels, cafés et restaurants.

20

Cette provision doit être utilisée dans les cinq exercices qui suivent celui de sa constitution pour l'engagement de dépenses de mise en conformité avec la réglementation en matière de sécurité alimentaire.

30

Cette provision doit être constituée au titre des exercices clos avant le 1er juillet 2009.

40

Lorsqu'elle est utilisée conformément à leur objet, elle est rapportée au résultat pour sa fraction utilisée par parts égales sur l'exercice d'engagement des dépenses de mise en conformité et les quatre exercices suivants. A défaut, elle doit être rapportée aux résultats de la cinquième année qui suit leur réalisation.

I. Champ d'application de la provision

A. Condition commune relative à la forme et au régime d'imposition des entreprises bénéficiaires

50

La provision 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.

60

Sont donc exclues les EURL qui ont opté pour l'impôt sur les sociétés en application de l'article [206-3 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 76 300 € hors taxes pour les ventes de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou la fourniture de logements, ou 27 000 € hors taxes pour les autres prestations de service et qui n'ont pas opté pour un régime réel.

B. Provision pour mise en conformité en matière de sécurité alimentaire

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

70

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.

Seront notamment concernées les entreprises de restauration et de l'alimentation de détail (boulangerie, crèmerie, primeurs, restaurant, ...).

2. Objet de la provision

a. Dépenses éligibles

80

Conformément à l'article [39 octies F du CGI](#), la dotation à la provision pour mise en conformité est subordonnée à l'existence, à la clôture de l'exercice, d'une obligation légale ou réglementaire de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire.

Sont donc exclues les dépenses correspondant notamment à des travaux de rénovation ou de décoration, ainsi que les dépenses de renouvellement de matériels fonctionnels déjà aux normes. En effet, ces dépenses ne peuvent être considérées comme nécessaires à la mise en conformité au regard d'une obligation légale ou réglementaire en matière de sécurité alimentaire.

90

Toutefois, s'agissant des travaux de rénovation ou de décoration accessoires, il est admis, dès lors que leur montant hors taxe ne dépasse pas 20 % du montant hors taxe des dépenses de mise en conformité éligibles, qu'ils puissent être également provisionnés dans le cadre de l'article [39 octies F du CGI](#).

Exemple :

Un restaurateur prévoit de déplacer des toilettes afin qu'ils ne donnent pas directement sur les locaux utilisés pour la manipulation des denrées alimentaires. Les dépenses engagées pour la décoration intérieure de ces toilettes (peinture, carrelage, luminaire) pourront être provisionnées si leur montant ne dépasse pas 20 % du montant des travaux de gros œuvre nécessaires pour le déplacement des toilettes (abattement d'un mur, plomberie, électricité, ...).

100

Les dépenses de mise en conformité peuvent consister en l'acquisition d'immobilisations neuves ou d'occasion.

110

Enfin, les dépenses de conseil et de diagnostic en matière de mise aux normes de sécurité alimentaire sont également considérées comme des dépenses éligibles.

b. Obligations légales ou réglementaires de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire

120

Seules les dépenses de mise en conformité avec des obligations légales ou réglementaires relatives au traitement de denrées alimentaires destinées à l'homme et à la salubrité des installations ouvrent droit au dispositif prévu à l'article [39 octies F du CGI](#).

130

Les obligations légales ou réglementaires correspondent aux obligations posées par le droit interne ou le droit européen en matière de sécurité alimentaire, pour toutes les étapes de la production, de la transformation et de la distribution de denrées alimentaires.

En droit interne, sont, par exemple, retenues les obligations issues de l'[arrêté modifié du 9 mai 1995 réglementant l'hygiène des aliments remis directement au public](#).

S'agissant du droit européen, peuvent notamment être cités les règlements (CE) suivants :

- n° [178/2002](#) du 28 janvier 2002 établissant les principes généraux et les prescriptions générales de la législation alimentaire, instituant l'autorité européenne de sécurité des aliments et fixant des procédures relatives à la sécurité des denrées alimentaires ;
- n° [852/2004](#) du 29 avril 2004 relatif à l'hygiène des denrées alimentaires ;
- n° [853/2004](#) du 29 avril 2004 fixant des règles spécifiques d'hygiène applicable aux denrées alimentaires d'origine animale.

140

A titre d'exemple, les dépenses suivantes sont éligibles :

- l'acquisition de matériels informatiques ou de logiciels permettant la traçabilité des denrées alimentaires et dédiés à ces opérations de suivi ;
- les travaux effectués afin que les établissements, où les aliments sont soit préparés en vue de leur remise directe au consommateur, soit remis directement à ce dernier, disposent d'une ventilation adéquate et suffisante, d'un nombre suffisant de lavabos destinés au lavage des mains ;
- les travaux effectués afin que les revêtements de sol, les surfaces, les surfaces murales, les plafonds et les faux plafonds soient constitués de matériaux étanches, non absorbants et non toxiques faciles à nettoyer ou à désinfecter ;
- l'acquisition de véhicules, de réceptacles de véhicules et/ou de conteneurs servant au transport de denrées alimentaires aptes à maintenir les denrées alimentaires à des températures appropriées et permettant le contrôle desdites températures ;
- l'acquisition de matériel permettant de contrôler les températures ;
- l'acquisition du matériel d'analyses afin de respecter les critères micro-biologiques applicables aux denrées ;
- les travaux destinés à la mise en place d'ateliers de découpe comportant des locaux permettant d'entreposer les viandes emballées à l'écart des viandes crues, d'être dotés d'équipements pour le lavage des mains, d'installations pour la désinfection des outils ;
- les travaux de revêtements intérieurs des bassins des centres d'expédition des mollusques afin qu'ils soient lisses, durs, imperméables et faciles à nettoyer ;
- l'acquisition de meubles froids positifs ou négatifs (armoires, bac, vitrine, ...) ;
- l'acquisition de matériels de congélation d'une puissance suffisante pour les bateaux congélateurs.

150

En revanche, ne sont pas éligibles les dépenses qu'une entreprise engage, à titre habituel, afin de respecter certaines obligations mises à sa charge en matière de sécurité alimentaire. Dans ce cas, il ne s'agit pas de dépenses de mise en conformité mais de charges courantes de l'exercice déductibles dans les conditions de droit commun.

Exemple : les dépenses engagées par une entreprise pour faire réaliser des analyses microbiologiques par un laboratoire spécialisé, une ou plusieurs fois par an.

C. Provision pour mise en conformité en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées

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

160

Peuvent constituer cette provision les entreprises visées aux nos 50 et 60 qui exercent à titre principal leur activité dans le secteur des hôtels, cafés et restaurants.

170

Pour l'application de cette mesure, il convient donc se référer à la nomenclature d'activités françaises (NAF) de l'institut national de la statistique et des études économiques (INSEE). Cette nomenclature est accessible sur le site internet : <http://www.insee.fr>.

Cette mesure vise les entreprises relevant du code NAF de la division 55, à l'exception des entreprises de la restauration collective (codes NAF 55.5.A et 55.5.C) et d'hébergement non touristique (code NAF 55.2 F), ainsi que les établissements de bowling compris dans la classe « Gestion d'installations sportives » (code NAF 92.6.A). Outre ces établissements, sont donc en pratique concernées les entreprises relevant de l'un des codes NAF suivants :

- 55.1.A : hôtels touristiques avec restaurant ;
- 55.1.C : hôtels touristiques sans restaurant ;
- 55.1.E : autres hôtels ;
- 55.2.A : auberges de jeunesse et refuges ;
- 55.2.C : exploitation de terrains de camping ;
- 55.2.E : autres hébergements touristiques (maisons familiales, centres et villages de vacances mettant à disposition des touristes des services de restauration, de loisirs ou de sport et des installations sanitaires, les centres de vacances pour enfants et adolescents, les chambres d'hôtes, gîtes à la ferme, gîtes ruraux, appartement de vacance) ;
- 55.3.A : restauration de type traditionnel (restauration avec un service à table ou fonctionnant en libre-service) ;
- 55.3.B : restauration de type rapide ;
- 55.4.A : cafés tabacs (fourniture de boissons sans restauration à consommer sur place, associée à la tenue d'un bureau de tabac, avec ou sans loto ou PMU) ;
- 55.4.B : débits de boissons ;
- 55.4.C : discothèques ;
- 55.5.D : traiteurs et organisation de réception.

En revanche, ne sont donc pas visées par cette mesure les entreprises relevant des codes NAF suivants :

- 55.2 F : hébergement collectif non touristique qui comprend les foyers d'étudiants, les résidences universitaires, les foyers de jeunes travailleurs, et de travailleurs migrants, les internats d'élèves lorsque ceux-ci sont indépendants d'un établissement scolaire ;
- 55.5.A : cantines et restaurants d'entreprises ;
- 55.5.C : restauration collective sous contrat.

2. Objet de la provision

a. Dépenses éligibles

180

Conformément au 2° de l'article [39 octies F du CGI](#), les entreprises visées ci-avant peuvent, outre les dépenses de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire, doter la provision pour mise en conformité en vue de couvrir les dépenses résultant de l'existence, à la clôture de l'exercice, d'une obligation légale ou réglementaire de mise en conformité en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées.

Comme pour les dépenses de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire, sont exclues les dépenses correspondant notamment à des travaux de rénovation ou de décoration, ainsi que les dépenses de renouvellement de matériels fonctionnels déjà aux normes. En effet, ces dépenses ne peuvent être considérées comme nécessaires à la mise en conformité au regard d'une obligation légale ou réglementaire en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées.

190

Toutefois, s'agissant des travaux de rénovation ou de décoration accessoires, il est admis, dès lors que leur montant hors taxe ne dépasse pas 20 % du montant hors taxe des dépenses de mise en conformité éligibles, qu'ils puissent être également provisionnés dans le cadre de l'article [39 octies F du CGI](#).

200

Les dépenses de mise en conformité peuvent consister en l'acquisition d'immobilisations neuves ou d'occasion.

210

Enfin, les dépenses de conseil et de diagnostic en matière de mise en conformité sont considérées comme des dépenses éligibles.

b. Obligations légales ou réglementaires de mise en conformité avec la réglementation en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées

220

Seules les dépenses engagées pour la mise en conformité avec la réglementation en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées ouvrent droit au dispositif prévu au 2° de l'article [39 octies F du CGI](#).

230

Les obligations légales ou réglementaires correspondent aux obligations posées par le droit interne ou le droit européen en matière d'hygiène, de sécurité, de protection contre l'incendie, de lutte contre le tabagisme, d'insonorisation ou d'amélioration de l'accessibilité des personnes handicapées.

240

Sont notamment visées les dépenses de mise en conformité relevant des textes législatifs et réglementaires en vigueur suivants :

- en matière d'hygiène : [l'arrêté interministériel modifié du 9 mai 1995 réglementant l'hygiène des aliments remis directement au consommateur](#), qui s'applique à la restauration ;
- en matière de sécurité et protection contre l'incendie : le règlement de sécurité contre les risques d'incendie et de panique dans les établissements recevant le public (arrêtés des [25 juin 1980](#) et [22 juin 1990](#) modifiés), ainsi que les articles [R. 122-1](#) et suivants du code de la construction et de l'habitation ;
- en matière de lutte contre le tabagisme : [la loi n° 91-32 du 10 janvier 1991 relative à la lutte contre le tabagisme et l'alcoolisme](#), [le décret n° 92-478 du 29 mai 1992 fixant les conditions d'application de l'interdiction de fumer dans les lieux affectés à un usage collectif et modifiant le code de la santé public](#), ainsi que [le décret n° 2006-1386 du 15 novembre 2006 fixant les conditions d'application de l'interdiction de fumer dans les lieux affectés à un usage collectif](#) ;
- en matière d'insonorisation : les articles [R 571-20 à R 571-25 du code de l'environnement](#), relatif aux prescriptions applicables aux établissements ou locaux recevant du public et diffusant à titre habituel de la musique amplifiée, à l'exclusion des salles dont l'activité est réservée à l'enseignement de la musique et de la danse ;
- en matière d'accessibilité des personnes handicapées : [la loi n° 2005-102 du 11 février 2005 pour l'égalité des droits et des chances, la participation et la citoyenneté des personnes handicapées](#).

250

A titre d'exemple, les dépenses suivantes sont éligibles :

- en matière d'hygiène, les dépenses en vue de l'installation d'appareils de conservation et d'installations frigorifiques aux normes, de laves-mains à commande non manuelle, la création de vestiaires et penderies ;
- en matière de sécurité et protection contre l'incendie, les dépenses destinées à installer un dispositif de désenfumage, à mettre des revêtements des murs et plafonds répondant aux normes existantes en matière de lutte contre l'incendie, la mise en conformité des installations d'appareils de cuisson

destinés à la restauration ;

- en matière de lutte contre le tabagisme, les dépenses ayant pour objet d'équiper les salles closes affectées aux fumeurs d'extracteurs d'air ;

- en matière d'accessibilité des personnes handicapées, les dépenses visant à créer une rampe d'accès pour personnes handicapées.

II. Modalités d'application

A. Constitution de la provision

1. Limitation de la dotation

260

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

- son montant doit correspondre au montant estimé des dépenses de mise en conformité (cf. [n° 350](#)) ;
- 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.

270

Il convient de préciser qu'il n'est pas imposé à l'entreprise de provisionner sur un seul exercice le montant total estimé de ses dépenses de mise en conformité. Sous réserve du respect des conditions d'utilisation de la provision, l'entreprise peut donc, pour un montant estimé de dépenses, procéder à des dotations sur plusieurs exercices.

Exemple : En 2005, une entreprise prévoit d'acquérir en 2007 une chambre froide pour un montant estimé de 8 000 € en vue de respecter la réglementation en vigueur. Au titre de l'exercice 2005, elle dote une provision pour un montant de 6 000 €, et au titre de l'exercice 2006, pour un montant de 2 000 €.

2. Respect du plafond d'aides de minimis

280

Le dispositif prévu à l'article [39 octies F du CGI](#) 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 F du CGI est égale à l'économie d'impôt actualisée résultant de l'application de la présente mesure.

Il est également précisé que ce plafond s'applique à l'intégralité de la provision, qu'elle soit dotée en vue de couvrir des dépenses de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire ou des dépenses visées aux [nos 180 à 250](#).

B. Utilisation de la provision

290

La dotation à la provision doit être utilisée pour l'engagement de dépenses de mise en conformité (cf. [nos 180 à 250](#)) au plus tard à la clôture du cinquième exercice suivant la première dotation annuelle.

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 pour mise en conformité.

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 dépenses de mise en conformité en matière de sécurité alimentaire réalisées 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.

300

Lorsqu'elle est utilisée conformément à son objet, la provision est rapportée au résultat pour sa fraction utilisée par parts égales sur l'exercice d'acquisition de l'immobilisation ou d'engagement de la dépense et les quatre exercices suivants, soit sur une durée de cinq exercices.

310

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 l'immobilisation pour laquelle la provision a été dotée.

320

Exemple : Une EURL a constitué une provision pour mise en conformité d'un montant de 2 000 € en 2006 et 5 000 € en 2008 en vue de mettre aux normes ses appareils de réfrigération.

En 2009, elle acquiert le matériel de mise en conformité pour un montant de 6 500 €. La totalité de la dotation effectuée en 2006 (soit 2 000 €) et une partie de celle effectuée en 2008 (soit 4 500 €) 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 1 300 € (6500/5) pour les exercices 2009 à 2013.

A défaut de nouveaux travaux de mise en conformité en 2009, et dès lors que l'intégralité des travaux programmés ont été réalisés, l'excédent de provision au 31 décembre 2009 devient sans objet et doit être rapporté pour la détermination du résultat imposable de cet exercice.

En revanche, si une partie des travaux initialement programmés reste à réaliser, la provision pourra être maintenue au passif à la clôture de l'exercice 2009.

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 500 €, n'est pas utilisé conformément à son objet, il sera rapporté au résultat de cet exercice dans le cas où une partie des travaux programmés restait à réaliser à la clôture de l'exercice 2009.

C. Obligations et formalités

330

Conformément aux dispositions du [5ème du 1 de l'article 39 du CGI](#), la provision doit être effectivement constatée dans les écritures de l'exercice (compte 148 « Autres provisions réglementées »). En outre, elle doit figurer sur le tableau [2056](#) ou [2033 D](#) annexé à la déclaration de résultats.

340

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.

350

En outre, le montant de la dotation réalisée devant correspondre au montant estimé des dépenses de mise en conformité, l'entreprise doit pouvoir justifier objectivement, par tous moyens, le montant et la nécessité de la dépense de mise en conformité provisionnée.

Il pourra s'agir, à titre d'exemple, d'une inspection des services de contrôle en matière d'hygiène, d'un compte-rendu d'auditeur, d'une analyse personnelle argumentée de l'entrepreneur, d'un devis ou d'un avis d'un centre local d'action qualité.