

Provision pour hausse des prix

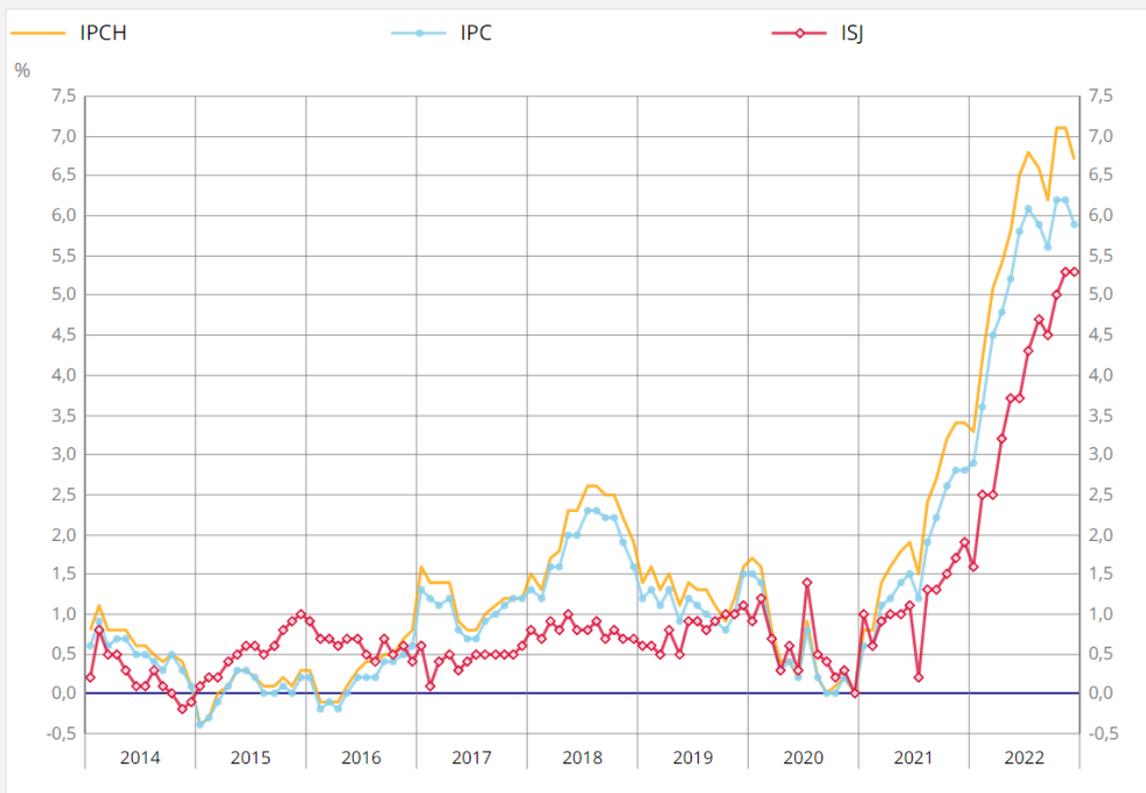
Note technique du Conseil national de l'ordre des experts-comptables

Sommaire

1. Principes	3
Champ d'application.....	3
Constitution d'une provision pour hausse des prix.....	3
Reprise de la provision pour hausse des prix	6
Impacts globaux de la provision pour hausse des prix.....	6
2. Traitement comptable de la provision pour hausse des prix dans les comptes sociaux.....	7
3. Traitement comptable de la provision pour hausse des prix dans les comptes consolidés.....	7
4. Arbre décisionnel : constitution d'une provision pour hausse des prix	8

Selon l'INSEE, en décembre 2022, les prix à la consommation ont augmenté de 5,9% sur un an. Conseiller à son client de constater une provision pour hausse des prix permettra à ce dernier d'offrir un avantage temporaire de trésorerie à son entreprise et ainsi pouvoir reconstituer son stock notamment.

Glissements annuels de l'indice des prix à la consommation (IPC), de l'inflation sous-jacente (ISJ) et de l'indice des prix à la consommation harmonisé (IPCH)



Source : Insee

Indice des prix à la consommation – résultats définitifs – décembre 2022 - informations rapides n°8 paru le 13/01/2023 INSEE

1. Principes

Champ d'application

Face à l'inflation, les entités suivantes peuvent constater une **provision pour hausse des prix** sur les matières, produits et approvisionnements **en stock** (les travaux en cours en sont exclus) :

- › d'une part, les entreprises exerçant une activité industrielle ou commerciale et soumises à l'impôt sur le revenu d'après leur bénéfice réel (régime normal ou simplifié d'imposition) ;
- › et, d'autre part, les entités passibles de l'impôt sur les sociétés, quelles que soient leur forme et la nature de leur activité.

La provision pour hausse des prix (PHP) est une **provision réglementée**, elle est régie par l'article 39-1-5° du code général des impôts (CGI). Elle est d'**application facultative**.

Constitution d'une provision pour hausse des prix

- Conditions

Selon l'article 39-1-5° du CGI, les entreprises peuvent pratiquer en franchise d'impôt une provision pour hausse des prix lorsque, pour une matière ou un produit donné, il est constaté, au cours d'une période ne **pouvant excéder deux exercices successifs clos** postérieurement à cette date, **une hausse de prix supérieure à 10 %**.

- Détermination du montant

Le montant maximal de la dotation pouvant être portée au compte « Provisions pour hausse des prix » est, **pour chaque matière, produit ou approvisionnement**, déterminé, à la clôture de chaque exercice, en multipliant les quantités de ladite matière ou dudit produit ou approvisionnement existant en stock à la date de cette clôture par la différence entre :

1° la valeur unitaire d'inventaire de la matière, du produit ou de l'approvisionnement à cette date ;

2° une somme égale à 110 % de sa valeur unitaire d'inventaire à l'ouverture de l'exercice précédent ou, si elle est inférieure, de sa valeur unitaire d'inventaire à l'ouverture de l'exercice considéré.

Toutefois, lorsqu'elle est déterminée en partant de la valeur unitaire à l'ouverture de l'exercice précédent, la dotation ainsi obtenue est, le cas échéant diminuée du montant de la

dotation effectivement pratiquée à la clôture dudit exercice (BOI-BIC-PROV-60-30-10 du 06/10/2014 § 80).

Le montant de la dotation à cette provision ne peut **excéder 15 millions d'euros par période** de douze mois, au titre de chaque exercice, majorée le cas échéant d'une fraction égale à 10% de la dotation à cette provision déterminée dans les conditions prévues ci-avant.

Le calcul peut être réalisé de la manière suivante :

Etape 1 : Il convient dans un premier temps de comparer la valeur d'inventaire de N-1 avec celle de N-2 et de choisir la moins élevée.

Etape 2 : Il faut ensuite vérifier que la valeur d'inventaire de l'exercice est supérieure de 110% par rapport à la valeur d'inventaire retenue (la moins élevée entre N-1 et N-2).

D = Dotation

S = Quantité en stock

PC = Valeur unitaire à la clôture de l'exercice considérée

P = Valeur la plus basse entre la valeur d'inventaire à l'ouverture du même exercice ou à l'ouverture de l'exercice précédent

d = dotation effectivement pratiquée à la clôture de l'exercice précédent

- Si valeur unitaire d'inventaire de la matière, du produit ou de l'approvisionnement à l'ouverture de l'exercice précédent est inférieure à sa valeur unitaire d'inventaire à l'ouverture de l'exercice considéré, le calcul sera le suivant :

$$D = S \times (Pc - (P \times (1+10\%)) - d$$

- Si valeur unitaire d'inventaire de la matière, du produit ou de l'approvisionnement à l'ouverture de l'exercice précédent est supérieure à sa valeur unitaire d'inventaire à l'ouverture de l'exercice considéré, le calcul sera le suivant :

$$D = S \times (Pc - (P \times (1+10\%)))$$

Bon à savoir : les entreprises peuvent ne retenir, pour le calcul de la dotation globale de la provision à la clôture d'un exercice donné, qu'une partie des matières, produits ou approvisionnements inventoriés à la date de cette clôture et ayant subi une hausse des prix supérieure à 10 %.

Mais, pour chaque matière, produit ou approvisionnement retenu, le calcul doit porter sur l'ensemble des quantités existant à l'inventaire (BOI-BIC-PROV-60-30-10 du 06/10/2014 § 290)

Secteurs particuliers

L'administration fiscale recueille des mesures très particulières dans certains secteurs d'activité par rapport à l'utilisation ou à l'interdiction de constater une provision pour hausse des prix. Il s'agit notamment des détaillants en bijouterie d'or, des entreprises à succursales multiples, des négociants en véhicules automobiles, des négociants de meubles, des entreprises de construction d'immeubles, des entreprises de fabrication de produits et des entreprises d'édition.

- Points de vigilance

Pour le calcul des valeurs unitaires d'inventaire, les entreprises doivent faire abstraction de la dépréciation pratiquée sur les matières, produits ou approvisionnements ayant subi exceptionnellement une dépréciation particulière autre que celle résultant de la baisse des prix (BOI-BIC-PROV-60-30-10 du 06/10/2014 § 180).

Les entreprises peuvent être amenées, lorsqu'elles ont en stock des matières, produits ou approvisionnements de même nature mais de qualités différentes, à déterminer des valeurs unitaires d'inventaire moyennes pondérées (BOI-BIC-PROV-60-30-10 du 06/10/2014 § 200)

- Quelques exemples de situations

<i>Situations</i>	<i>Quantité</i>	<i>Année 2020</i>	<i>Année 2021</i>	<i>Année 2022</i>	<i>PHP comptabilisée en 2021</i>	<i>PHP en 2022</i>
1	2 000	200	205	230	N/A	$2\,000 \times [230 - (200 \times 1,1)] = \mathbf{20\,000}$
2	500	210	200	240	N/A	$500 \times [240 - (200 \times 1,1)] = \mathbf{10\,000}$
3	3 000	150	130	140	N/A	<i>Résultat négatif, aucune provision ne peut être constatée</i>
4	2 000	200	205	230	500	$2\,000 \times [230 - (200 \times 1,1)] - 500 = \mathbf{19\,500}$
5	500	210	200	240	500	$500 \times [240 - (200 \times 1,1)] = \mathbf{10\,000^1}$

¹ La provision est déterminée en partant de la valeur unitaire à l'ouverture de l'exercice, par conséquent la dotation n'a pas été réduite de la dotation constituée à la clôture de l'exercice précédent.

Reprise de la provision pour hausse des prix

Bon à savoir : la reprise de la provision pour hausse des prix peut être constatée pour quelque motif que ce soit, ou au plus tard à l'expiration de la sixième année suivant la clôture de l'exercice au cours duquel la provision a été établie.

Lorsque la dotation pratiquée à la clôture d'un exercice à raison d'une matière, d'un produit ou d'un approvisionnement donné est supérieure au montant de la dotation à laquelle l'entreprise peut prétendre à la clôture de l'exercice suivant pour le même élément du stock, aucune provision nouvelle ne peut, bien entendu, être pratiquée du chef de cet élément. Mais la dotation précédente n'a pas à être immédiatement rapportée aux résultats imposables, même partiellement (BOI-BIC-PROV-60-30-10 du 06/10/2014 § 240).

- Exemple (suite)

Nous reprenons l'exemple de la situation 2 :

Situations	Quantité	Année 2020	Année 2021	Année 2022	PHP comptabilisée en 2021	PHP en 2022
2	500	210	200	240	N/A	$500 \times [240 - (200 \times 1,1)]$ $=$ 10 000

En 2023, la valeur unitaire à la clôture de l'exercice de la matière est de 220.

Dans ce cas, le montant théorique de la provision devrait être nul :

$$500 \times [220 - (200 \times 1,1)] = 0$$

Cependant, la provision n'a pas à être obligatoirement reprise et pourra être conservée dans les comptes jusqu'à la clôture de l'exercice 2028.

Par dérogation à la règle générale de l'article 39-1-5°, 12ème alinéa du CGI, la réintégration comptable et fiscale de la provision pour hausse des prix dans les bénéfices peut être effectuée, après la 6^{ème} année dans les secteurs professionnels où la durée normale de rotation des stocks est supérieure à trois ans, dans un délai double de celui de la rotation normale des stocks.

Impacts globaux de la provision pour hausse des prix

Ce dispositif permet aux entités de réduire leur bénéfice comptable et fiscal. Il crée ainsi une économie temporaire d'impôts.

Cette provision a pour incidence d'offrir un **avantage temporaire de trésorerie** pour l'entreprise.

Il est à noter, qu'elle **diminue le montant de la participation des salariés** ainsi que le **bénéfice distribuable**.

Bon à savoir : Cette provision étant de nature purement fiscale, elle **n'obéit pas** aux règles comptables habituelles de la **permanence des méthodes**.

2. Traitement comptable de la provision pour hausse des prix dans les comptes sociaux

Selon l'article 313-1 IR 4 du plan comptable général (PCG), la provision pour hausse des prix a un caractère de provision réglementée. L'article 941-14 du PCG indique que les provisions réglementées sur stock sont **comptabilisées** dans le compte **143 « Provisions réglementées relatives aux stocks »**². Les **dotations et les reprises** sont constatées en **résultat exceptionnel**, respectivement en compte **6873 « Dotations aux provisions réglementées (stocks) »** et en compte **7873 « Reprises sur provisions réglementées (stocks) »**. La PHP n'est déductible fiscalement que si elle est comptabilisée.

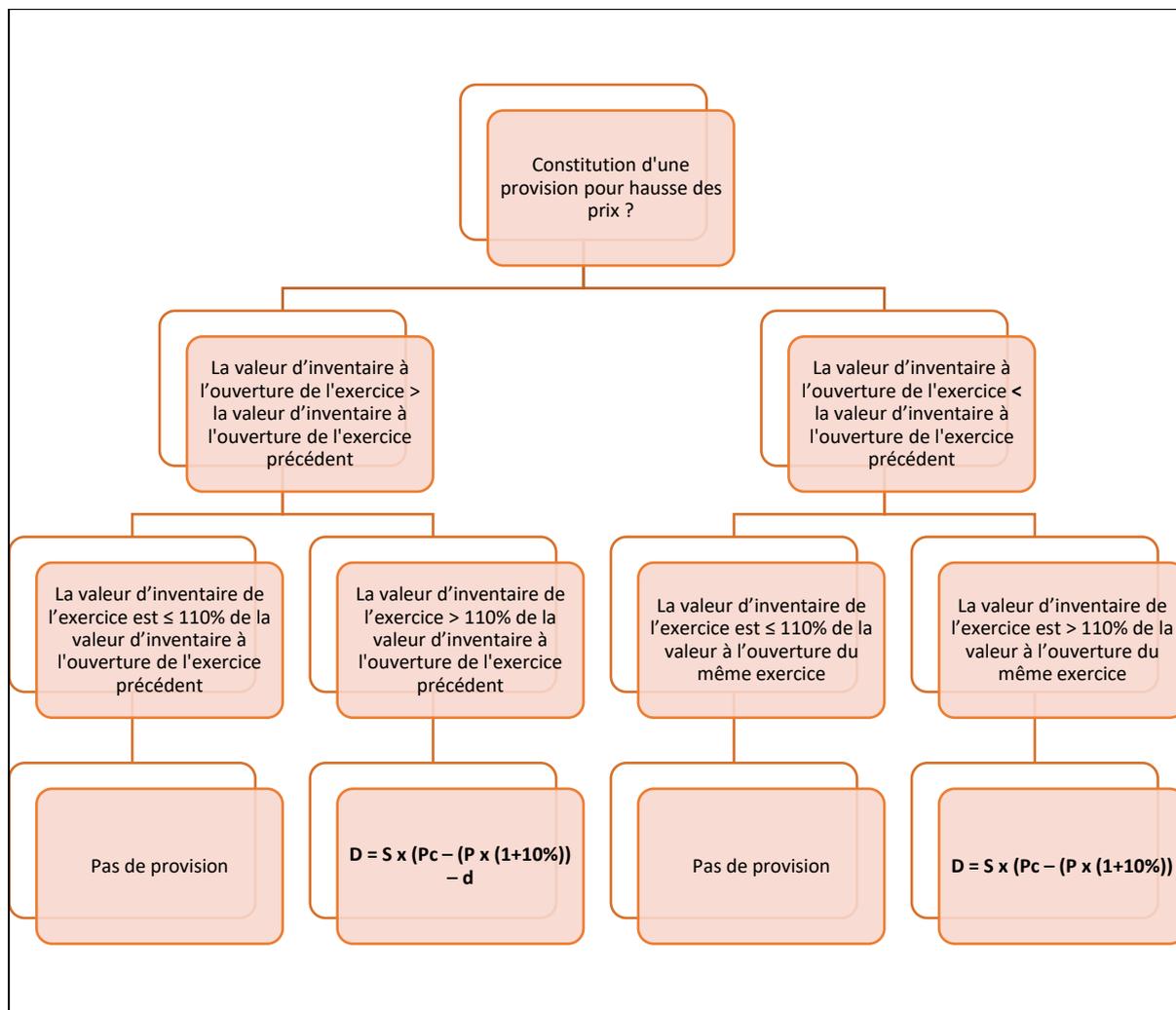
Numéro de compte débit	Numéro de compte crédit	Date de clôture N	Montant débit	Montant crédit
6873		Dotations aux provisions réglementées (stock)	Montant de la provision	
	143	Provisions réglementées relatives aux stocks		Montant de la provision
N+6 au plus tard, constatation de la reprise sur la provision constituée				
143		Provisions réglementées relatives aux stocks	Montant de la reprise	
	7873	Reprises sur provisions réglementées (stocks)		Montant de la reprise

3. Traitement comptable de la provision pour hausse des prix dans les comptes consolidés

Selon l'article 272-1 du règlement n°2020-01 relatif aux comptes consolidés de l'Autorité des normes comptables, l'incidence des écritures passées pour la seule application des législations fiscales est éliminée. La provision pour hausse des prix est alors **annulée dans les comptes consolidés** avec **constatation d'un impôt différé passif**.

² Le règlement ANC n°2022-06 applicable aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2025, en cours d'homologation, indique comme libellé pour le compte 143 : « Provisions réglementées pour hausse de prix »

4. Arbre décisionnel : constitution d'une provision pour hausse des prix



Rappel :

D = Dotation

S = Quantité en stock

PC = Valeur unitaire à la clôture de l'exercice considérée

P = Valeur la plus basse entre la valeur d'inventaire à l'ouverture du même exercice ou à l'ouverture de l'exercice précédent

d = dotation effectivement pratiquée à la clôture de l'exercice précédent