

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

4 A-3-01

N° 49 du 9 MARS 2001

4 F.E. / 6

INSTRUCTION DU 5 MARS 2001

DISPOSITIONS DIVERSES (BIC, IS, DISPOSITIONS COMMUNES).
DISPOSITIF DE PROVISIONNEMENT DES STOCKS APPARTENANT AUX ENTREPRISES DE L'ÉDITION

(C.G.I., art. 39-1-5°)

NOR : ECO F 0110006J

[Bureau B 1]

ECONOMIE GENERALE DU DISPOSITIF

Conformément aux dispositions du 3 de l'article 38 du code général des impôts, les stocks sont évalués au prix de revient ou au cours du jour de la clôture de l'exercice, si ce cours est inférieur au prix de revient.

Toutefois, pour tenir compte des spécificités du secteur de l'édition, l'accord du 21 février 1942 entre le Comité d'organisation des industries, arts et commerces du livre et l'administration fiscale, modifié par une décision ministérielle du 31 juillet 1979 et par un courrier du service de la législation fiscale du 13 juillet 1989, autorise des règles particulières d'évaluation des stocks dans l'industrie du livre.

Compte tenu de l'évolution économique que ce secteur a connu depuis le début des années quatre-vingts, et notamment de la modernisation des méthodes d'impression et de commercialisation des livres, certains aménagements sont apportés à ce dispositif.

Les principales caractéristiques du nouveau régime sont les suivantes :

- les frais de lancement (services de presse et spécimens) ne font plus partie du prix de revient des stocks, mais sont des charges déductibles dans les conditions de droit commun ;
- les stocks placés en dépôt chez les libraires sont pris en compte sur la base de leur propriété juridique par l'éditeur ;
- les réimpressions qui suivent très rapidement le premier tirage lui sont assimilées ;
- enfin, les faibles niveaux de vente, qui autorisent la dotation d'une provision massive, sont relevés et précisés.

1. Les règles d'évaluation des stocks sont, pour la généralité des entreprises, définies au 3 de l'article 38 du code général des impôts et aux articles 38 nonies et 38 decies de l'annexe III à ce code.
2. Pour tenir compte des spécificités des entreprises de l'édition, les règles d'évaluation rappelées au n° 1. seront, suivant qu'il s'agira de matières premières, d'ouvrages en cours de fabrication, d'ouvrages édités et d'ouvrages réimprimés, respectivement appliquées comme il est dit aux n° 3. à 8.
3. Les matières premières (papier, carton, etc.) seront évaluées selon les règles de droit commun.
4. Les ouvrages en cours de fabrication seront évalués au prix de revient en tenant compte de l'état d'avancement des travaux à la clôture de l'exercice.

Le prix de revient comprend les éléments suivants :

- a) les frais de production matérielle, lesquels comprennent exclusivement :
 - les frais de frappe du texte, à l'exception de ceux qui se rapportent à la phase conceptuelle de son établissement ;
 - les frais d'illustration des ouvrages, à l'exception de ceux qui se rapportent à la phase conceptuelle des illustrations ;
 - les achats de matières premières utilisées pour la fabrication des ouvrages (papier, carton, matériaux de couverture, encres, colles) ;
 - tous les frais afférents aux opérations matérielles de reproduction et de duplication des ouvrages (impression, brochage, reliure, dorure) ;
 - les frais de réalisation du support matériel (films, plaques) servant à la duplication des ouvrages, une fois le produit fixé ;
 - les frais internes occasionnés par l'ordonnancement et le suivi des opérations matérielles de réalisation ;
- b) les droits d'auteur lorsqu'ils sont réglés à forfait ;
- c) les dépenses engagées en prévision des réimpressions (galvanos, flancs, etc).

Les autres frais de conception, de recherche, de création et de mise au point engagés avant la phase industrielle (salaires des membres des comités de lecture et des directeurs de collection notamment) ainsi que les dépenses relatives à la fabrication et à l'envoi des spécimens et services de presse ne seront pas valorisés dans les stocks et seront donc déductibles dans tous les cas du bénéfice de l'exercice de leur réalisation.

Enfin, pour les ouvrages de la troisième catégorie (encyclopédies, dictionnaires), la solution préconisée par le plan comptable de l'édition sera retenue.

5. Les ouvrages édités seront en principe évalués, à la date de l'inventaire, au prix de revient constitué par les éléments visés au n° 4.

Toutefois, pourront être évalués au cours du jour, forfaitairement fixé à 2 % du prix de revient de l'ouvrage tel que défini au n° 4. :

- a) sans justifications spéciales, les ouvrages provenant d'une édition dont la vie normale, telle qu'elle est définie au n° 6., est terminée ;
- b) sur justifications spéciales, les ouvrages dont la vie normale telle qu'elle est définie au n° 6. n'est pas terminée, mais dont la mévente est cependant certaine à la suite de circonstances telles que insuccès, changements de mode ou pertes de débouchés.

6. Pour l'application des dispositions du n° 5., la vie normale d'une édition est fixée à deux, trois ou six années, suivant qu'il s'agit d'ouvrages des première, deuxième ou troisième catégories désignées ci-après :

- première catégorie : romans et autres ouvrages de fiction, essais, bibliographies, documents⁽¹⁾, pamphlets, nouvelles, ouvrages de critique ou de vulgarisation, poésie, théâtre, collections de grande diffusion et autres ouvrages analogues illustrés ou non ;

- deuxième catégorie : littérature classique, ouvrages d'enseignement, de sciences et techniques ainsi que les autres ouvrages illustrés ou non présentant un caractère de durée de vie brève lorsqu'ils ne relèvent pas de la première catégorie ;

- troisième catégorie : tous les ouvrages qui ne figurent pas dans la première ou la deuxième catégorie, tels, notamment, les ouvrages de grande collection, les ouvrages d'art et les encyclopédies.

Par ailleurs, sont considérés comme ayant un an d'existence à l'établissement du premier inventaire suivant leur parution, les ouvrages de la première catégorie parus depuis plus de trois mois et les ouvrages de deuxième et troisième catégories parus depuis plus de six mois.

7. Les ouvrages réimprimés seront, à la date de l'inventaire, évalués, en principe, au prix de revient de la réimpression.

Toutefois, les ouvrages dont la mévente est certaine à la suite de circonstances telles que insuccès, changements de mode ou pertes de débouchés, pourront être évalués au cours du jour fixé forfaitairement à 2 % du prix de revient de l'ouvrage tel que défini au n° 4.

8. Les stocks soumis aux dispositions des n° 5. et 7. devront être inscrits à l'actif du bilan dans un compte intitulé « Stock évalué au cours du jour forfaitaire ».

9. A la clôture de chacun des exercices appartenant à la période de vie normale de l'édition, les entreprises pourront, lorsque les risques de mévente seront considérés comme probables, constituer, en franchise d'impôt, une provision pour dépréciation déterminée comme il est exposé aux n° 10. et 11.

Cette provision sera déterminée de façon à ramener la valeur des ouvrages auxquels elle s'applique au cours du jour, évalué selon les modalités précisées au n° 5.

Elle sera calculée à la clôture de chaque exercice, la provision constituée, le cas échéant, au cours de l'exercice précédent étant corrélativement réintégrée dans le résultat imposable.

10. En ce qui concerne les ouvrages édités, la provision pour dépréciation pourra être constituée, dans l'un des deux cas suivants :

a) Lorsque la cadence effective de vente d'un ouvrage aura été inférieure au cours de l'exercice écoulé à la cadence moyenne de vente d'un ouvrage de même catégorie au cours de sa vie normale, telle qu'elle résulte des données du tableau ci-dessous :

Cadence moyenne des ventes des ouvrages à la fin de la	Catégories d'ouvrages		
	Première catégorie	Deuxième catégorie	Troisième catégorie
première année	80 %	70 %	30 %
deuxième année	100 %	90 %	50 %
troisième année	100 %	100 %	70 %
quatrième année	100 %	100 %	80 %
cinquième année	100 %	100 %	90 %
sixième année	100 %	100 %	100 %

⁽¹⁾ Ce terme désigne les reportages et ouvrages destinés à un large public et traitant de tous les problèmes d'actualité ou fondés sur les données contemporaines.

Dans ce cas, la provision sera alimentée à concurrence d'un nombre d'ouvrages correspondant à la différence constatée entre la cadence effective de vente et la cadence moyenne normale correspondante.

Pour l'application de ce n° 10., les ouvrages édités s'étendent de l'ensemble des tirages effectués jusqu'au troisième mois (inclus) suivant la date de parution (ouvrages de première catégorie) et jusqu'au sixième mois (inclus) suivant la date de parution (ouvrages des deuxième et troisième catégories).

b) Lorsqu'au cours d'un exercice, les ventes d'un ouvrage n'auront pas dépassé un certain niveau par rapport au stock existant à l'ouverture du même exercice, la provision sera déterminée en fonction d'un pourcentage d'exemplaires restant invendus à la clôture de cet exercice, selon les modalités définies dans le tableau ci-dessous.

Niveau des ventes de l'exercice, en pourcentage du stock initial	Niveau de provision, en pourcentage de la quantité de l'ouvrage restant invendue à la clôture de l'exercice
Inférieur à 5 %	100 %
Compris entre 5 % et 10 %	80 %
Compris entre 10 % et 20 %	70 %
Compris entre 20 % et 30 %	50 %

11. En ce qui concerne les ouvrages réimprimés, il ne pourra être constitué de provisions pour dépréciation que dans le cas visé au b) du n° 10.

12. Le présent dispositif de provisionnement est applicable pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 30 juin 2000 ainsi qu'aux litiges en cours. Il restera en vigueur aussi longtemps que de nouvelles dispositions législatives, réglementaires ou administratives n'imposeront ou n'autoriseront pas sa révision.

Annoter : documentation de base 4 A 2541.

Le Directeur de la législation fiscale

Hervé LE FLOC'H-LOUBOUTIN