

COMMISSARIAT GENERAL

COMMISSARIAT DES IMPÔTS

Direction de la Législation
Fiscale et du Contentieux

Direction des Grandes Entreprises

CIRCULAIRE N° 004-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE modifiant et complétant la circulaire N° 002-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE du 1^{er} juin 2022 relative à l'imposition du ciment à la Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA) sur la marge bénéficiaire des distributeurs

I. Généralités

Le 1^{er} juin 2022, par la circulaire **N° 002-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE**, il a été précisé le régime d'imposition du ciment à la TVA sur la marge brute bénéficiaire des distributeurs.

Conformément aux points IV. 1 et IV. 2 consacrés aux modalités d'application et obligations des assujettis, la TVA facturée sur le service de transport (péréquation) est retenue à cent pour cent (100%) par les producteurs locaux au cordon douanier lors des importations de ciments.

Du fait de cette retenue de 100% de la TVA sur la péréquation, la circulaire a consacré en son point IV. 5 l'abandon du droit à déduction par tous les acteurs de la chaîne y compris les transporteurs. Cette situation qui institue un prélèvement unique et définitif de la TVA, ne permet pas de garantir la neutralité financière de cette taxe pour les transporteurs, assujettis redevables. Ces derniers supportent la TVA qu'ils paient à leurs fournisseurs de biens et services comme s'ils étaient des consommateurs finaux.

Une révision de ce mécanisme de prélèvement est donc nécessaire.

II. But

La circulaire modificative vise à compléter la circulaire **N° 002-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE** du 1^{er} juin 2022 afin de garantir la neutralité financière de la TVA pour les transporteurs de ciments qui sont des assujettis et redevables.

III. Champ d'application

La circulaire modificative s'applique aux distributeurs de ciment produits localement et aux distributeurs du réseau des importateurs de ciment ainsi qu'aux importateurs eux-mêmes. Les producteurs locaux et les importateurs sont responsables de leur circuit de distribution.

IV. Modalités d'application et obligations des assujettis et redevables

Les points 1 et 2 des « modalités d'application et obligations » de la circulaire **N° 002-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE** sont modifiés comme suit :

1. Chez le producteur local

Il s'agira pour le producteur local, en tant qu'assujetti à la TVA, de collecter et de reverser au profit de l'Administration fiscale, d'une part, la TVA selon le régime normal (droit commun) sur ses opérations de négoce, après exercice du droit à déduction et, d'autre part par anticipation, la TVA due sur la marge brute bénéficiaire totale des autres acteurs de la chaîne de distribution lors de ses livraisons. La TVA nette ainsi collectée est représentative de celle due par l'ensemble de la chaîne de distribution.

Au niveau du producteur local, la TVA qui est exigible pour le compte des distributeurs de son réseau de vente est reversée sous sa responsabilité en une seule fois sur le total des lignes de marges bénéficiaires contenues dans la structure de prix.

La TVA figurant sur les factures de prestations de services adressées par les transporteurs de ciment, assujettis redevables, doit faire l'objet de retenue, conformément au régime de précompte institué par la loi N°2019-22 du 24 décembre 2019 portant loi de finances gestion 2020 complétée par l'arrêté d'application N°084/MEF/OTR/CG/CI du 04 mars 2020, à condition que le producteur de ciment soit agréé à ce régime.

2. Chez l'importateur

En ce qui concerne l'importateur, la TVA exigible sur le ciment importé sera collectée en une seule fois au cordon douanier sur la base de la quantité dédouanée selon le droit commun d'une part, et d'autre part, sur le total des lignes de marges bénéficiaires contenues dans la structure de prix du réseau.

3. La marge bénéficiaire

La marge bénéficiaire s'entend de la différence entre le prix de vente Toutes Taxes Comprises (TTC) sur le marché de l'unité spécifique employée dans le secteur et le prix de revient TTC sans tenir compte de la retenue d'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux (BIC).

La marge ainsi déterminée devra être ramenée à son montant hors taxe (HT) en vue de la perception de la TVA y afférente.



Dans le cas du producteur local comme dans celui de l'importateur, les marges bénéficiaires sont celles figurant sur les structures de prix déposées par leur soin pour homologation au ministère en charge du commerce.

4. La base de la TVA selon le régime dérogatoire de taxation

La base de la TVA d'après le régime dérogatoire de taxation sur la marge est le montant hors TVA de la marge tel que défini ci-dessus.

Les réductions commerciales qui peuvent être accordées par les producteurs à la fin d'une période donnée, (réductions hors factures) participent à la formation de la marge brute des distributeurs. Toutefois, les producteurs renoncent à diminuer le montant de la TVA ainsi que celui de la retenue BIC portés sur la facture de vente initiale. Ils doivent alors informer le client sur la facture ou la note d'avoir que la réduction est accordée « nette de TVA ».

Dans ces conditions, aucune retenue, ni régularisation de TVA ne doit être effectuée au titre de ces réductions hors factures.

Les réductions commerciales qui peuvent être accordées par les importateurs à la fin d'une période donnée, (réductions hors factures) sont sans incidence sur la marge globale du circuit de distribution. Aucune déclaration ni régularisation n'est à effectuer au titre de ces réductions.

5. L'abandon du droit à déduction

Ces dispositions restent inchangées.

6. La facturation de la TVA

Ces dispositions restent inchangées.

7. L'exercice du droit à déduction

Ces dispositions restent inchangées.

8. Dispositions finales

Des cas pratiques figurent à l'annexe de la présente circulaire modificative pour faciliter son application concrète. Ils modifient et remplacent ceux figurant à l'annexe de la circulaire **N°002-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE du 1^{er} juin 2022.**



Le Commissaire des Impôts et le Commissaire des Douanes et Droits Indirects sont chargés, chacun en ce qui le concerne, de l'application stricte des termes de la présente circulaire qui prend effet à compter de la date de sa signature.

Fait à Lomé, le 21 NOV 2022

Le Commissaire Général p.i



Philippe Kokou B. TCHODIE

ANNEXE DE LA CIRCULAIRE MODIFICATIVE

N° **024**-2022/OTR/CG/CI/DLFC&DGE DU **21 NOV 2022****Exemples d'application :**

Les données utilisées dans les cas de cette annexe le sont juste à titre illustratif et ne sont en aucune manière une imposition ni une proposition de structure de prix de la part de l'Administration fiscale.

CAS N°1 : Production locale de ciment**A- Prix de vente du ciment à 80 000 francs CFA la tonne**

Suivant la présente note circulaire, le producteur de ciment qui livre une tonne de ciment à un distributeur devra prendre en compte dans sa facturation les éléments de fiscalité suivants :

Tableau N°1 : Éléments de fiscalité à prendre en compte dans la facturation

Libellé	Calcul	Montant
Prix de vente hors TVA	A	57 000
TVA/Vente au distributeur	B = A*18%	10 260
Péréquation	C	5 900
Marge du distributeur TVA comprise	D = 80 000 - A - B - C	6 840
Marge du distributeur hors TVA	E = D*100/118	5 797
TVA/Marge du distributeur	F = E*18%	1 043
Prélèvement BIC à opérer par le producteur	G = E*1%	58
Prix TTC de vente au distributeur y compris le BIC et la TVA sur marge du distributeur	H = A + B + C + F + G	74 261
Prix TTC au consommateur	I = H + D - F - G	80 000

EXPLICATION :**1- Chez le producteur local**

- la TVA collectée par le producteur local sur ses ventes d'un montant de 10 260 francs CFA doit être déclarée sur le bordereau de TVA classique après exercice de son droit à déduction conformément aux prescriptions du CGI ;
- la TVA retenue par le producteur local sur la marge du distributeur, d'un montant de 1 043 francs CFA est une anticipation de l'impôt de ce dernier. Elle doit être incluse dans le prix de vente au distributeur comme l'indique la ligne H de la structure de prix ci-dessus. Le producteur local collecte donc cette TVA et doit la déclarer sur le bordereau de TVA pour le compte de tiers, sans aucune déduction et en mentionnant le détail des distributeurs pour lesquels la retenue a été opérée.

2- Chez les distributeurs

- il n'y a pas de déclaration de TVA à souscrire au titre de l'activité de vente de ciment ;



- il y a perte du droit à déduction de la TVA de 10 260 francs CFA facturée par le producteur. Cette TVA doit être comprise dans le coût d'achat du ciment ;
- la TVA d'un montant de 1 043 francs CFA, retenue sur la marge du distributeur est une anticipation de l'impôt de ce dernier. Elle doit être comptabilisée sur un compte de tiers (créances sur l'État) pour être soldée au fur et à mesure des ventes. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final ;
- le prélèvement BIC est un acompte d'impôt qui peut être demandé en apurement du solde de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final.

B- Prix de vente du ciment à 81 000 francs CFA la tonne

Suivant la présente note circulaire, le producteur de ciment qui livre une tonne de ciment à un distributeur devra prendre en compte dans sa facturation les éléments de fiscalité suivants :

Tableau N° 2 : Éléments de fiscalité à prendre en compte dans la facturation

Libellé	Calcul	Montant
Prix de vente hors TVA	A	58 000
TVA/Vente au distributeur	B = A*18%	10 440
Péréquation hors TVA	C	5 900
Marge du distributeur TVA comprise	D = 81 000 - A - B - C	6 660
Marge du distributeur hors TVA	E = D*100/118	5 644
TVA/Marge du distributeur	F = E*18%	1 016
Prélèvement BIC à opérer par le producteur	G = E*1%	56
Prix TTC de vente au distributeur y compris le BIC et la TVA sur marge du distributeur	H = A + B + C + F + G	75 412
Prix TTC au consommateur	I = H + D - F - G	81 000

EXPLICATION :

1- Chez le producteur local

- la TVA collectée par le producteur local sur ses ventes d'un montant de 10 440 francs CFA doit être déclarée sur le bordereau de TVA classique après exercice de son droit à déduction conformément aux prescriptions du CGI ;
- la TVA retenue par le producteur local sur la marge du distributeur, d'un montant de 1 016 francs CFA est une anticipation de l'impôt de ce dernier. Elle doit être incluse dans le prix de vente au distributeur comme l'indique la ligne H de la structure de prix ci-dessus. Le producteur local collecte donc cette TVA et doit la déclarer sur le bordereau de TVA pour le compte de tiers, sans aucune déduction et en mentionnant le détail des distributeurs pour lesquels la retenue a été opérée.

2- Chez les distributeurs

- il n'y a pas de déclaration de TVA à souscrire au titre de l'activité de vente de ciment.
- il y a perte du droit à déduction de la TVA de 10 440 francs CFA facturée par le producteur. Cette TVA doit être comprise dans le coût d'achat du ciment ;
- la TVA d'un montant de 1 016 francs CFA, retenue sur la marge du distributeur est une anticipation de l'impôt de ce dernier. Elle doit être comptabilisée sur un compte de tiers (créances sur l'État) pour être soldée au fur et à mesure des ventes. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final ;
- le prélèvement BIC est un acompte d'impôt qui peut être demandé en apurement du solde de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final.

3- Chez le transporteur : dans les deux situations de prix

Les transporteurs de ciment, assujettis redevables doivent souscrire leur déclaration de TVA après exercice du droit à déduction de la TVA payée en amont à leurs fournisseurs, dans les conditions de droit commun et dans le respect de la circulaire N°011/MEF/OTR/CG/CI du 02 novembre 2020 précisant les modalités pratiques d'application des dispositions relatives aux obligations déclaratives des redevables concernés par la retenue à la source de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

CAS N°2 : Importation de ciment

Suivant la présente note circulaire, l'importateur de ciment qui livre une tonne de ciment à un distributeur devra prendre en compte dans sa facturation les éléments de fiscalité suivants avec un prix de vente TTC au consommateur final de 80 000 francs CFA la tonne.



Tableau N° 3 : Éléments de fiscalité à prendre en compte dans la facturation

Libellé	Calcul	Montant
Prix CAF	A	49 895
Charges liées au transit et autres	B	300
Droits et taxes de douanes y compris TVA sauf BIC	C	12 067
Charges de fonctionnement et autres	D	5 311
Péréquation	E	5 900
Suivi et contrôle de prix	F	200
Prix de revient	G = Somme A à F	73 673
Marge TTC importateur	H	1 917
Marge TTC du distributeur	I	4 410
Marge HT importateur	J = H * 100 / 118	1 625
Marge HT du distributeur	K = I * 100 / 118	3 737
TVA sur marge importateur	L = J * 18%	292
TVA sur marge distributeur	M = K * 18%	673
Prélèvement BIC à opérer par l'importateur	N = K * 1%	37
Prix TTC de vente au distributeur agréé (TVA sur la marge du distributeur et BIC comprise)	O = G + H + M + N	76 300
Prix de vente définitif au client	P = O + I - M - N	80 000

EXPLICATION :

1- Chez l'importateur

- il n'y a pas de déclaration de TVA à souscrire au titre de l'activité de vente de ciment ;
- le prélèvement BIC payé par l'importateur lors du dédouanement est un acompte d'impôt qui peut être demandé en apurement du solde de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final ;
- il y a perte du droit à déduction de la TVA payée au cordon douanier et de toute autre TVA payée à ses fournisseurs ;
- la TVA d'un montant de 292 francs CFA retenue sur la marge de l'importateur est une anticipation de l'impôt de ce dernier. Elle doit être comptabilisée sur un compte de tiers (créances sur l'État) pour être soldée au fur et à mesure des ventes. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final ;
- la TVA d'un montant de 673 francs CFA retenue sur la marge du distributeur est une anticipation de l'impôt du distributeur mais supportée par l'importateur lors du dédouanement. Elle doit être incluse dans le prix de revente au distributeur comme l'indique la ligne "O" de l'exemple de structure de prix ci-dessus.

2- Chez les distributeurs

- il n'y a pas de déclaration de TVA à souscrire au titre de l'activité de vente de ciment ;



- la TVA d'un montant de 292 francs CFA, facturée par l'importateur sur sa marge, n'est pas déductible et doit être comprise dans le coût des ciments achetés ;
- la TVA d'un montant de 673 francs CFA retenue sur la marge du distributeur est une anticipation de l'impôt de ce dernier. Elle doit être comptabilisée sur un compte de tiers (créances sur l'État) pour être soldée au fur et à mesure des ventes. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final ;
- le prélèvement BIC opéré par l'importateur lors de la facturation est un acompte d'impôt qui peut être demandé en apurement du solde de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Par conséquent, son montant ne doit pas être inclus dans les charges d'achats ni influencer le prix de vente du ciment au consommateur final.

3- Chez le transporteur

Les transporteurs de ciment, assujettis redevables doivent souscrire leur déclaration de TVA après exercice du droit à déduction de la TVA payée en amont à leurs fournisseurs, dans les conditions de droit commun.

