

DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

OUAGADOUGOU le 23 mai 1996

INSTRUCTION ADMINISTRATIVE

**N° 003 / 96 / T.V.A.
DROIT A DÉDUCTION -
REDEVABLES PARTIELS
POURCENTAGE DE DÉDUCTION**

PRELIMINAIRE: La présente instruction a pour objet de préciser la portée des dispositions des articles 330, 330 bis, 330 ter et 330 quater du Code des impôts relatives aux limitations du droit à déduction de la T.V.A. dont sont passibles les assujettis qui ne réalisent pas exclusivement des opérations ouvrant droit à déduction.

Les entreprises qui ne sont que partiellement redevables de la T.V.A. ne déduisent pas la taxe ayant grevé l'acquisition des biens ou des services selon une règle uniforme pour la totalité des biens ou des services.

Ainsi:

- certains d'entre eux n'ouvrent droit qu'à une déduction partielle;
- d'autres bénéficient d'une déduction totale;
- d'autres enfin ne donnent lieu à aucune déduction.

En outre, les règles sont différentes selon que la déduction concerne des immobilisations ou d'autres biens et services.

A cet égard, pour la détermination de la taxe déductible, seront respectivement utilisées:

- **pour les biens constituant des immobilisations:** la règle du **pourcentage général de déduction;**
- **pour les services et biens autres qu'immobilisations:** la règle dite de "**l'affectation**" qui conduit à déduire l'intégralité de la taxe si les biens ou les services concourent exclusivement à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction; à n'exercer aucune déduction si les biens ou les services concourent à la réalisation d'opérations exonérées de T.V.A.. Cependant, la déduction s'effectue selon la règle du pourcentage de déduction lorsque l'utilisation des produits ou des services participe concurremment à l'obtention de produits ou à la réalisation de services dont les uns sont soumis à la T.V.A. et les autres non soumis à cette taxe.

Le reversement s'effectue sur la ligne 12 de la déclaration "TVA antérieurement déduite à reverser".

- 2ème hypothèse: le pourcentage définitif déterminé au titre de l'année 1995 s'élève à 90%, variation dans le temps supérieure à 5%, la régularisation à laquelle doit procéder l'entreprise est la suivante: déduction complémentaire de TVA:

$1/5^{\text{ème}} \times 750\ 000 \times (80\% - 90\%) = 15\ 000\ \text{FCFA}$.

La déduction complémentaire est à pratiquer sur la ligne 22 de la déclaration de TVA.

Ces régularisations doivent s'effectuer au moment où l'entreprise détermine son pourcentage de déduction définitif, à la condition bien entendu que la variation constatée avec le pourcentage définitif de l'année d'acquisition dépasse les 5%.

• **Mode de calcul du pourcentage de déduction**: Le pourcentage résulte du rapport existant entre le montant total annuel du chiffre d'affaires afférent aux opérations ouvrant droit à déduction (opérations taxables et exportations) et le montant total annuel du chiffre d'affaires afférent à l'ensemble des affaires réalisées à l'exclusion:

- des cessions d'éléments d'actif immobilisé,
- des subventions d'équipement,
- des indemnités d'assurance ne constituant pas la contrepartie d'opérations soumises à la TVA,
- des débours,
- des sommes perçues au titre des dommages et intérêts.

II) MODALITES DE DEDUCTION POUR LES BIENS AUTRES QUE LES IMMOBILISATIONS ET LES SERVICES:

La déduction de la TVA ayant grevé les biens ne constituant pas des immobilisations et de celle ayant grevé les services doit être opérée selon la **règle de l'affectation** de ces biens et services:

- la déduction est **totale**, si les biens ou services concourent exclusivement à la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction,
- la déduction est **nulle**, si les biens ou services concourent exclusivement à la réalisation d'opérations n'ouvrant pas droit à déduction,
- lorsque l'utilisation des biens ou services aboutit concurremment à la réalisation d'opérations dont les unes ouvrent droit à déduction et les autres n'ouvrent pas droit à déduction, il est procédé à une **déduction partielle** de la taxe ayant grevé ces achats de biens ou de services, la fraction de taxe déductible étant alors déterminée en appliquant le **prorata**.

IV) EXEMPLE RECAPITULATIF:

Une entreprise de fabrication commercialise d'une part des produits soumis à la TVA, matériels et pièces mécaniques pour l'industrie, et d'autre part des produits exonérés de TVA, au sens de l'article 331 septième du Code des Impôts, machine, appareils et engins agricoles.

Au cours du mois de septembre 1995 elle réalise, notamment, les opérations suivantes:

- 1- achat de matériaux et pièces de montage destinés à la fabrication de machines agricoles (charrues);
valeur H.T.: 5 000 000 FCFA TVA 15% : 750 000 FCFA
- 2- règlement de la facture d'honoraires du comptable;
montant H.T.: 750 000 FCFA TVA 15% : 112 500 FCFA
- 3- acquisition et réception de matériel informatique et d'un logiciel destiné à la gestion de l'exploitation;
montant H.T.: 2 770 000 FCFA TVA 15% : 415 500 FCFA
- 4- achat de matières premières et d'éléments destinés à être transformés ou montés en vue de fabriquer des pièces mécaniques revendues à un industriel;
montant H.T.: 3 500 000 FCFA TVA 15% : 525 000 FCFA

Le pourcentage général de déduction utilisé provisoirement au cours de l'année 1995 s'établit à 60%.

S'agissant des quatre opérations relevées au cours du mois de septembre elle pratique la déduction de la TVA qui lui a été facturée par ses fournisseurs de la manière suivante:

- opération n° 1: achat de biens autres qu'immobilisations concourant à la réalisation d'opérations exonérées de TVA n'ouvrant pas droit à déduction, application de la règle de l'affectation, pas de déduction de la TVA;
- opération n° 2: prestation de service qui participe concurremment de la réalisation d'opérations ouvrant et n'ouvrant pas droit à la déduction de la TVA, application du prorata, déduction à opérer: $112\ 500 \times 60\% = 67\ 500$ FCFA;
- opération n° 3: acquisition d'une immobilisation: application du pourcentage général de déduction, déduction à opérer: $415\ 000 \times 60\% = 249\ 300$ FCFA;
- opération n° 4: achat de biens autres qu'immobilisations utilisés pour la réalisation d'opérations ouvrant droit à déduction de la TVA, application de la règle de l'affectation, déduction de l'intégralité de la TVA ayant grevé cette opération soit 525 000 FCFA.

Total des déductions opérées à ce titre: $67\ 500 + 249\ 300 + 525\ 000 = 841\ 800$ FCFA,

Total de la TVA non déductible sur la période: $750\ 000 + 45\ 000 + 166\ 200 = 961\ 200$ FCFA.