

Abidjan, le 01 JUL. 2024

Le Directeur Général

N° **024** /MFB / DGI-DLCD

NOTE DE SERVICE

---000---

Destinataires : Tous services

Objet : Traitement des remboursements de frais et de débours au regard de la taxe sur la valeur ajoutée

Des difficultés s'étant fait jour quant au régime applicable au remboursement de frais et aux débours en matière de taxe sur la valeur ajoutée (TVA), la présente note apporte les précisions suivantes.

Les débours et frais constituent des sommes exposées par un fournisseur pour la réalisation de la vente ou de la prestation de services et dont le remboursement est demandé au client.

Lorsque ces sommes sont intégrées au prix du bien ou de la prestation sur la facture définitive, leur régime au regard de la taxe sur la valeur ajoutée suit celui de la prestation principale.

Toutefois, lorsqu'elles font l'objet d'une refacturation séparée au client, le régime ci-dessous s'applique selon la nature de ces sommes.

1. En ce qui concerne les remboursements de frais

Les frais concernés sont ceux engagés par le fournisseur de biens ou de services pour la livraison du bien ou la réalisation de la prestation. Il s'agit notamment :

- des frais de déplacement (billet d'avion, location de véhicule, frais d'hôtel et de séjour, etc.) qu'un prestataire de services engage à l'occasion de la mission qui lui est confiée ;
- des frais d'affranchissement des correspondances et de communication facturés au client ;
- des impôts supportés par le fournisseur pour la réalisation de la prestation (droits de douane, impôt sur les bénéfices non commerciaux (BNC) et impôt sur le revenu des créances (IRC).



Ces frais font généralement l'objet d'une note adressée au client dite note de frais. La note de frais peut être accompagnée ou non des copies des factures afférentes aux frais engagés.

L'article 358 du Code général des Impôts prévoit que pour la liquidation de l'impôt, le chiffre d'affaires comprend, outre le prix principal de la marchandise ou du service, les frais accessoires tels que les frais de commission, d'emballage, de transport et d'assurance demandés par le fournisseur à l'acheteur ou au preneur, ainsi que le montant des droits de douane et toutes autres taxes applicables aux produits ou aux services, à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

Par conséquent, que les sommes refacturées sur la note de frais soient assorties ou non d'une marge, celles-ci sont taxables à la TVA, même si les dépenses initiales n'ont pas supporté ladite taxe.

Doivent donc à ce titre être inclus dans l'assiette de l'impôt, le chiffre d'affaires, les frais intrinsèques à l'opération principale, c'est-à-dire les frais que le fournisseur ou le prestataire a engagés pour la livraison du bien ou la réalisation de la prestation et qui peuvent être considérés comme un complément de prix, ou comme des frais accessoires.

Il en est ainsi notamment des refacturations de frais de personnel au réel dans le cadre d'une mise à disposition de ce personnel.

De même, lorsque plusieurs sociétés partagent l'usage de locaux, la quote-part de charges communes (loyers, eau, électricité, etc.) refacturée par l'une des sociétés aux autres est imposable à la TVA.

Par ailleurs, il est précisé que les répartitions de frais facturés par le gérant d'une société en participation à ses membres entrent dans le champ d'application de la TVA.

2. En ce qui concerne le remboursement de débours

Par débours, il faut entendre les frais engagés par le prestataire de services au nom et pour le compte de son client bénéficiaire de la prestation et dont le paiement incombe à celui-ci. Il s'agit notamment des droits de douane payés par le transitaire pour le compte de son client, des droits d'enregistrement avancés par les notaires, des frais d'accomplissement des formalités refacturés au client.

Les débours font l'objet d'une note dite note de débours, accompagnée en principe des originaux des factures des sommes engagées.

Les débours sont normalement remboursés au franc le franc. Ainsi, les sommes refacturées au client pour remboursement en tant que débours, ne doivent pas être la contrepartie d'un service rendu même à prix coûtant.



En effet, les débours doivent être strictement externes au service proprement dit. Il s'agit donc de frais extrinsèques au service rendu, à l'exclusion des dépenses propres au prestataire, inhérentes au service et qui constituent pour lui des charges normales d'exploitation.

Le prestataire doit avoir reçu mandat de son client pour acquitter lesdites sommes. L'Administration n'exige pas un mandat exprès et préalable ; il peut être tacite. Le mandat peut également être écrit ou verbal, en fonction des règles et usages de la profession. La preuve de l'existence du mandat peut être apportée par tous moyens.

Le prestataire doit rendre compte à son client de façon précise et détaillée de la nature et du montant de la dépense engagée. Il s'agit là d'une condition essentielle dans la mesure où en l'absence de reddition de compte, les sommes avancées perdent la nature de débours.

Les débours facturés par un fournisseur à son client ne supportent pas la TVA.

Exemple 1

L'entreprise VICTOIRE, spécialisée dans la conception de logiciels de sécurité, est chargée par la société AXIOME de concevoir un programme innovant de sécurité pour son compte.

Le montant convenu entre les deux entreprises pour la réalisation de ce projet est arrêté à la somme de 135 millions de francs.

Dans le but de finaliser ce programme, l'entreprise VICTOIRE est emmenée à prendre en charge le voyage et le séjour d'un spécialiste en sécurité informatique venant de Chine pour un montant de 10 millions de francs, afin d'effectuer des tests de sécurité sur site.

Par ailleurs, une fois le logiciel développé et testé, l'entreprise VICTOIRE procède à son brevetage au nom et pour le compte de la société AXIOME, comme stipulé dans le contrat. Les frais engagés à cet effet s'élèvent à 5 millions de francs.

Après l'exécution de la prestation, la société VICTOIRE adresse à la société AXIOME une facture d'un montant de 120 millions de francs accompagnée de deux notes dont l'une porte le montant de 10 millions de francs et l'autre de 5 millions de francs à laquelle est joint l'original de l'attestation du brevet au nom de la société AXIOME.

Traitement des différentes sommes au regard de la TVA

- Facture de 120 millions de francs : cette facture constitue le montant de la prestation principale et est donc soumise à la TVA ;



- Note de 10 millions de francs : cette note s'analyse en une note de frais refacturant certaines dépenses engagées par le fournisseur pour la réalisation du projet. Ces sommes sont imposables à la TVA ;
- Note de 5 millions de francs : celle-ci constitue une note de débours représentant les frais exposés par le fournisseur au nom et pour le compte de son client. Cette somme n'est pas taxable à la TVA.

Exemple 2 :

La société BB installée à Bouaké a passé une commande de 5 véhicules 4X4 pour les besoins de son exploitation. Elle prend l'attache de l'entreprise TOMOBI LIVRAISON pour la livraison de ses véhicules à son siège. Le montant de la prestation s'élève à 5 millions de francs.

La société de livraison constate la défaillance de 4 pneus qu'elle fait remplacer à 700 000 francs. En cours de route à l'étape de Yamoussoukro, le transporteur se voit obligée de passer deux nuits dans un hôtel de ladite localité au coût de 25 000 francs la nuitée, en raison de barricades érigées sur le tronçon Yamoussoukro-Tiébissou.

Cette situation l'oblige à stationner les véhicules dans un parking privé moyennant le paiement de la somme de 500 000 francs à raison de 50 000 francs par véhicule, par jour.

Après la livraison des 5 véhicules à la société BB, l'entreprise TOMOBI LIVRAISON lui adresse une facture unique portant les mentions suivantes :

- Livraison : 5 millions de francs ;
- Frais accessoires :
 - o Frais parking : 500 000 francs ;
 - o Frais d'hôtel : 50 000 francs ;
- Débours
 - o (Remplacement de pneus défectueux) : 700 000 francs.

Total à payer : 6 250 000 francs

Traitement des différentes sommes au regard de la TVA

- Facture de 5 millions de francs : cette facture constitue le montant de la prestation principale. Ce montant est donc soumis à la TVA ;
- Montant de 500 000 francs : ce montant s'analyse comme un remboursement de dépenses engagées par le prestataire pour la surveillance des véhicules. Cette somme est imposable à la TVA ;
- Montant de 50 000 francs : ce montant s'analyse également comme un remboursement de dépenses imprévues engagées par le transporteur dans



le cadre du convoyage des véhicules. Cette somme est également imposable à la TVA en tant que remboursement de frais ;

- Montant de 700 000 francs : ce montant constitue des débours représentant les frais exposés par le prestataire pour l'achat de pneus au nom et pour le compte de son client, la société BB. Cette somme n'est pas taxable à la TVA.

Toutes difficultés d'application de la présente note me seront signalées sans délai.

