

Abidjan, le 08 JUL 2024

Le Directeur Général

N° 025 /MFB / DGI-DLCD

NOTE DE SERVICE

----000----

Destinataires : Tous services

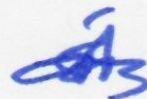
Objet : Précisions relatives à la déductibilité par les exploitations agricoles de la taxe sur la valeur ajoutée grevant les produits pétroliers

Le Code général des Impôts prévoit en son article 365-1 qu'en ce qui concerne les produits pétroliers, seuls ouvrent droit à déduction de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA), le pétrole utilisé pour le fonctionnement des usines et les produits noirs (gas-oil, fuel-oil 180, distillate diesel-oil), à l'exclusion des produits utilisés comme carburant dans les véhicules de transport.

Dans la pratique, l'application de ce dispositif aux exploitations agricoles et aux activités d'élevage soulève des difficultés rendant nécessaires les précisions suivantes.

Aux termes du dispositif précité, la taxe sur la valeur ajoutée grevant l'acquisition de produits pétroliers n'est pas déductible, notamment lorsque lesdits produits sont utilisés comme carburant dans les véhicules de tourisme. Ce dispositif n'admet la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée que pour :

- 1- les produits pétroliers acquis par les entreprises de transport et utilisés dans le cadre strict de leur activité de transport de personnes ou de marchandises ;
- 2- le pétrole lorsque son utilisation rentre uniquement dans le cadre du fonctionnement d'usines ;
- 3- les produits noirs à savoir le gas-oil, le fuel-oil 180 et le distillate diesel, lorsqu'ils ne sont pas utilisés comme carburant dans les véhicules de tourisme ;
- 4- le gaz utilisé comme combustible pour le fonctionnement des usines ;
- 5- le gas-oil, les huiles et les graisses utilisés par les entreprises du secteur des bâtiments et travaux publics (BTP) pour le fonctionnement de leurs engins, à l'exclusion des produits destinés aux véhicules de tourisme et au transport des personnes.



Ainsi, en ce qui concerne les exploitations agricoles et les activités d'élevage qui ne sont pas expressément visées par le dispositif, la déduction de la TVA ayant grevé l'acquisition de produits pétroliers tels que cités à l'article 365-1 du Code susvisé, ne peut être admise que sous certaines conditions.

L'exploitation agricole qui comprend les activités d'élevage consiste en l'exercice d'une activité agricole pour laquelle une gestion et des moyens de production propres sont mis en œuvre.

Elle vise la maîtrise et l'exploitation d'un cycle biologique de caractère végétal ou animal. Il s'agit donc d'une activité dédiée principalement à la production agricole, qu'elle soit d'origine animale ou végétale. Sont donc concernés la culture du sol et l'élevage.

Au sens de l'article 339 du Code général des Impôts, les produits agricoles sont hors du champ d'application de la TVA.

En conséquence, la déduction de la TVA ayant grevé l'acquisition des biens et services concourant à la réalisation de l'activité d'exploitation agricole ou d'élevage n'est pas admise.

En effet, aux termes de l'article 362 du Code général des Impôts, la déductibilité de la TVA acquittée sur les achats et les importations, n'est autorisée que pour les assujettis au régime de ladite taxe lorsque ces acquisitions ne sont pas exclues du droit à déduction et qu'elles sont affectées exclusivement à la réalisation d'opérations elles-mêmes soumises à la TVA.

Dans le cas de l'exploitation agricole et des activités d'élevage, la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée acquittée sur le pétrole et les produits noirs, à savoir le gas-oil, le fuel-oil 180 et le distillate diesel, ne peut être admise que si l'exploitation agricole est pourvue d'une unité industrielle et que ces produits noirs sont destinés au fonctionnement de ladite unité.

Il s'ensuit que si la gestion de l'exploitation agricole ou de l'activité d'élevage n'intègre pas dans les chaînes respectives la transformation des produits de l'exploitation ou de l'activité d'élevage en vue de leur commercialisation, elle ne peut bénéficier de la déduction de la taxe sur la valeur ajoutée grevant l'acquisition des produits pétroliers suscités.

En ce qui concerne les produits agricoles provenant de la culture du sol, cette transformation peut consister par exemple en la fabrication de jus en conserve, de fils à tisser, d'aliments végétaux séchés ou en conserve, etc.

S'agissant des produits de l'élevage, cette transformation peut aboutir notamment à la fabrication de produits laitiers (yaourt, beurre, fromage, etc.) ou de conserves d'aliments à base animale (pâté de porc, de bœuf, sardines, etc.).



La présence sur le site de l'exploitation agricole ou de l'activité d'élevage d'une unité industrielle, constitue par conséquent le critère déterminant pour le bénéfice ou non de la déductibilité de la taxe sur la valeur ajoutée grevant l'acquisition du pétrole.

L'unité industrielle se caractérise par l'existence de groupes d'appareils, machines au sein d'un établissement dans lequel s'effectue la transformation des matières premières ou semi-ouvrées en produits finis ou semi-finis.

Toutefois, il convient de préciser que concernant la déduction de la TVA ayant grevé l'acquisition des produits noirs (gas oil, fuel-oil 180, distillate diesel-oil), elle est par tempérance autorisée quand bien même ces produits n'auraient pas été utilisés dans le fonctionnement de l'unité industrielle, pourvu que leur utilisation ait concouru à la réalisation de produits agricoles transformés.

Ainsi, la déductibilité de la TVA portant sur l'acquisition des produits noirs est admise lorsque ces produits sont affectés entre autres à l'utilisation des machines et engins agricoles, au fonctionnement des systèmes d'irrigation ou de pompage des cultures ou de tout agencement nécessaire à la réalisation de l'activité d'exploitation agricole, en vue de la transformation des produits de ladite exploitation à travers l'unité industrielle.

Si la règle de la déductibilité est totale pour les produits entièrement transformés vendus, en revanche, la transformation partielle atténue le principe de la déductibilité de la TVA.

A cet effet, il convient de souligner que lorsque l'exploitant commercialise directement une partie des produits de son activité d'élevage sans les transformer, il doit appliquer un prorata de déduction afin de déterminer la part de la TVA déductible acquittée sur les produits pétroliers qui ont été affectés à la fabrication des produits transformés.

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

