

4/2270

Note commune N°27/ 2014

Objet : Régime fiscal des opérations de distribution et de promotion des produits

Des questions ont été posées concernant le régime fiscal des montants payés aux distributeurs en contrepartie de la distribution des produits des entreprises tels que les produits cosmétiques, les compléments alimentaires, les produits d'entretien et divers autres produits ...

Il s'agit notamment du régime fiscal:

- 1- des montants payés par les entreprises qui fournissent des produits aux distributeurs pour être distribués sur la base de catalogues ou de tout autre moyen,
- 2- des ristournes commerciales qui leur sont accordées et qui sont calculées sur la base du chiffre d'affaires réalisé avec le fournisseur,
- 3- des produits qui leur sont accordés gratuitement,
- 4- des produits qui leur sont accordés dans un but promotionnel.
- 5- des montants payés aux distributeurs sur la base du chiffre d'affaires réalisé de la vente des produits par leurs sous-distributeurs.

A ces questions il a été répondu que le régime fiscal des rémunérations revenant aux distributeurs en contrepartie des opérations de promotion des produits susmentionnés est déterminé, compte tenu des engagements de tous les intervenants dans l'opération de distribution, comme suit :

I. En cas d'achat des produits par les distributeurs en vue de leur revente

1- En ce qui concerne les ventes de produits

Dans le cas où les distributeurs achètent les produits en vue de les revendre aux clients en leur nom et pour leur compte soit avec le transfert de la propriété des produits de l'entreprise à leur profit, le régime fiscal des montants qui leur sont facturés à cet effet par les entreprises est déterminé comme suit :

a. En matière d'impôt direct

S'agissant d'un chiffre d'affaires pour les fournisseurs, les montants égaux ou supérieurs à 1000 D y compris la taxe sur la valeur ajoutée qui leur sont payés par les distributeurs, sont soumis à la retenue à la source au taux de 1.5% au titre de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, et ce, lorsque les distributeurs sont légalement tenus d'effectuer la retenue à la source.

b. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Les ventes des entreprises aux distributeurs sont considérées opérations de vente en gros soumises à la TVA selon les taux en vigueur et compte tenu des exonérations, et ce, à l'exception des produits alimentaires.

Ceci étant, les ventes de produits soumis à ladite taxe réalisées par l'entreprise aux distributeurs non assujettis à la TVA sont soumises à la majoration de l'assiette de la TVA de 25%, s'il y a lieu, et ce, jusqu'au 31 décembre 2014.

Pour les ventes des distributeurs, il est à signaler que :

- pour la livraison à des consommateurs finaux : ils sont considérés commerçants détaillants et sont soumis, de ce fait, à la TVA lorsqu'ils réalisent un chiffre d'affaires annuel global égal ou supérieur à 100 000 dinars. Leurs ventes de produits alimentaires et de produits soumis au régime de l'homologation administrative des prix restent, dans tous les cas, exonérées de ladite taxe,
- pour la vente à d'autres revendeurs : ils sont considérés commerçants grossistes conformément à la législation fiscale en vigueur et sont tenus d'effectuer la majoration de l'assiette de la TVA de 25% pour leurs ventes aux autres revendeurs non assujettis à la TVA, s'il y a lieu, et ce, jusqu'au 31 décembre 2014.

2- En ce qui concerne les ristournes et les remises

a. Ristournes sous forme de remises

➤ En matière d'impôt direct

Dans le cas où l'entreprise accorde aux distributeurs des ristournes commerciales hors facture, lesdites ristournes sont déductibles pour la détermination de ses résultats imposables, et ce, à condition de les appuyer par des factures d'avoir ou tout autre document faisant foi, de les enregistrer en comptabilité et de les porter sur la déclaration de l'employeur prévue par le paragraphe III de l'article 55 du code de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés, et ce, conformément à l'article 14 dudit code.

➤ En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Les ristournes objet de factures émises postérieurement aux factures initiales entraînent la réduction du montant de la TVA, et ce, à concurrence du montant de la taxe relative auxdites ristournes:

- due sur le chiffre d'affaires de l'entreprise qui a accordé ces ristournes,
- déduite par les distributeurs.

Sont également considérées ristournes, les rémunérations accordées par l'entreprise aux distributeurs sur la base du chiffre d'affaires réalisé par les sous- distributeurs et sont ainsi soumises au même régime ci-dessus en matière d'impôt direct et en matière de TVA.

b. Remises sous forme de produits accordés gratuitement

➤ En matière d'impôt direct

L'entreprise qui accorde des remises en nature est tenue de porter sur la facture la contrepartie de toutes les marchandises livrées y compris celles accordées gratuitement. La valeur des marchandises livrées gratuitement est déduite en tant que remises accordées sur facture.

Sur cette base, le chiffre d'affaires pris en considération pour la détermination du bénéfice imposable, est déterminé compte tenu du montant effectivement facturé aux distributeurs, soit sans prendre en considération la valeur des marchandises accordées gratuitement.

De même, ces marchandises accordées gratuitement ne sont pas prises en compte au niveau du stock final comptabilisé à la date de clôture de l'exercice.

➤ **En matière de taxe sur la valeur ajoutée**

Conformément aux dispositions de l'article 6-I du code de la TVA, le chiffre d'affaires soumis à la TVA comprend le prix des marchandises, des travaux ou des services, tous frais, droits et taxes inclus à l'exclusion de la TVA.

Sur cette base, et dans le cas où l'entreprise porte sur la facture les remises sous forme de produits livrés gratuitement aux distributeurs, lesdites remises ne sont pas prises en compte au niveau de la base de la TVA. Dans ce cas, la valeur totale des produits livrés aux distributeurs doit être portée sur la facture soit y compris ceux livrés gratuitement, la valeur de ces produits est déduite de la base de la TVA s'agissant de remises accordées au niveau de la facture.

Les produits livrés gratuitement aux distributeurs et non mentionnés sur la facture sous forme de réductions de prix demeurent soumis à la TVA selon les taux en vigueur et sur la base de leur prix de vente.

3- En ce qui concerne les produits promotionnels

a. En matière d'impôt direct

Les charges relatives aux produits accordés gratuitement aux distributeurs à des fins promotionnelles, à l'instar de ceux portant le logo de l'entreprise ou le nom des produits objet de distribution (valises, chapeaux, vêtements,..) sont déductibles de l'assiette imposable au niveau de l'entreprise qui accorde gratuitement ces produits.

Etant précisé que les charges en question ne sont pas prises en considération pour la détermination des limites de 1% et de 20.000 D prévues pour les cadeaux par l'article 14 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés.

b. En matière de taxe sur la valeur ajoutée

Les opérations de livraison gratuite de cadeaux sous forme de vêtements et de produits publicitaires sous forme d'échantillons à des fins promotionnelles, sont soumises à la TVA selon les taux en vigueur. Ceci étant, la société qui accorde ces produits peut déduire la TVA grevant ces produits, et ce, conformément aux dispositions de l'article 9 du code de la TVA.

II. Cas où les distributeurs se limitent à commercialiser les produits pour le compte de l'entreprise

1. Au niveau des distributeurs

Si le rôle des distributeurs se limite à la promotion et à la distribution des produits pour le compte des entreprises sans qu'il y ait transfert de la propriété desdits produits à leur profit, ils sont considérés commissionnaires au sens de l'article 601 du code de commerce qui stipule que le commissionnaire reçoit pouvoir d'agir en son propre nom pour le compte de son mandant.

Ainsi, les montants revenant auxdits distributeurs en contrepartie de la promotion et de la distribution des produits pour le compte desdites entreprises sont soumis à la retenue à la source au taux de 15% de leur montant brut y compris la taxe sur la valeur ajoutée calculée au taux de 18%.

L'entreprise peut déduire la TVA facturée sur lesdites commissions conformément aux dispositions de l'article 9 du code de la taxe sur la valeur ajoutée, et ce, sur la base de factures conformes aux dispositions de l'article 18 du même code ou d'un contrat qui fait foi.

2. Au niveau des sous-distributeurs

Dans le cas où les distributeurs font appel à des sous-distributeurs afin d'assurer la promotion et la vente des produits auprès des clients, les sous-distributeurs en question sont considérés des sous-traitants assurant les services en question au profit des distributeurs.

De ce fait, les rémunérations qui leur sont payées par les distributeurs, sont soumises à la retenue à la source au taux de 1.5% au titre de l'impôt sur le revenu lorsque leurs montant est égal ou supérieur à 1000 D y compris la taxe sur la valeur ajoutée calculée au taux de 18%.

**LE DIRECTEUR GENERAL DES ETUDES
ET DE LA LEGISLATION FISCALES**

Signé : Habiba Jrad Louati

