

République Algérienne Démocratique et Populaire
Ministère des Finances
Direction Générale des Impôts

BULLETIN D'INFORMATION FISCALE

N°03 /2010



O B J E T

***Régime fiscal applicable
aux opérations d'avitaillement et de prestations de
services effectuées au profit des Navires et Aéronefs***

Références :

- *Décret exécutif n° 92-96 du 3 mars 1992 relatif à l'activité d'avitaillement.*
- *Arrêté interministériel du 05 décembre 1992 fixant les règles applicables à l'exercice de l'activité d'avitaillement.*
- *Article 9-14-a et b du code des Taxes sur le Chiffre d'Affaires.*
- *Article 45 du code des impôts indirects.*
- *Circulaire n°11/MF/MDB/DGI/DLF/LF du 21 mai 1996.*
- *Circulaire n°692MF/DGI/DLF du 04 novembre 1998.*

Direction des Relations Publiques et de la Communication

Sommaire

1- Qu'est ce qu'on entend par avitaillement ?.....	4
2-Exercice de l'activité d'avitaillement.....	4
3-Obligations des personnes exerçant l'activité d'avitaillement.	4
4- Les produits concernés par l'avitaillement	4
1°) Les produits à consommer	5
1-1) Les marchandises fournies à titre gratuits ou vendues	5
1-2) Les produits de soute	5
1-3) Les consommables	5
2°) Les produits à emporter	5
5-Traitement fiscal des opérations d'avitaillement	6
5-1) En matière de TVA	6
a) Octroi d'une exonération	6
b) Conditions pour le bénéfice de l'exonération de la TVA	8
c) Octroi du bénéfice du régime des achats en franchises de TVA pour les personnes réalisant des opérations dans le cadre de l'avitaillement	9
d) Justification des exonérations de la TVA.....	10
5-2) En matière d'impôts indirects.....	10
L'annexe.....	II

Introduction

La liberté de circulation des biens et services s'est traduite par un développement d'un trafic important de marchandises et de personnes. Les secteurs maritime et aérien captent plus des trois quart du volume de celui-ci.

Suite à ce développement, les services liés au transport international ont connu, quant à eux, une expansion considérable dans la mesure où ils constituent un secteur pourvoyeur de ressources importantes en devises pour les économies des pays.

Parmi ces services, l'avitaillement occupe une place importante et, à ce titre, le législateur l'a doté, au plan fiscal, d'un statut lui accordant le bénéfice de l'exonération en matière de TVA.

En effet, s'agissant d'un impôt frappant la consommation, celui-ci ne trouvera pas, logiquement, à s'appliquer sur des opérations portant sur des biens et services dont le lieu de consommation se trouve hors du cadre de la souveraineté nationale.

Cet avantage est, toutefois, subordonné à l'octroi du même régime par les pays dans lesquels se rendent les navires et aéronefs nationaux.

Le présent bulletin d'information fiscale a pour objet de déterminer la nature de cette activité, de définir le cadre légal de son exercice et de fixer le régime fiscal qui lui est applicable.

1- Qu'est ce qu'on entend par avitaillement ?

L'avitaillement désigne un ensemble d'opérations consistant en l'approvisionnement des navires et aéronefs en marchandises destinées à :

- 1) La consommation par les passagers et les membres de l'équipage de bord ;
- 2) La vente aux passagers à bord ;
- 3) L'utilisation pour le fonctionnement et l'entretien de ces moyens de transport.

2- Exercice de l'activité d'avitaillement :

L'exercice de l'activité d'avitaillement des navires et aéronefs empruntant un trafic international est libre.

A cet effet, toute personne physique ou morale est habilitée à exercer cette activité dès son inscription au registre de commerce dans les conditions fixées par la législation et la réglementation en vigueur.¹

3- Obligations des personnes exerçant l'activité d'avitaillement :

a) Les personnes exerçant l'activité d'avitaillement sont tenues de se faire connaître des services des douanes territorialement compétents en déclarant notamment:

- ❖ les personnels intervenant dans la zone sous douane et d'une manière générale dans les enceintes portuaires et aéroportuaires;
- ❖ les moyens de transport utilisés;
- ❖ l'étendue de son champ d'intervention géographique;
- ❖ les gammes de produits commercialisés;
- ❖ la surface financière;
- ❖ le registre de commerce.

b) l'activité doit être exercée sous le régime de l'entrepôt sous douane (entrepôt commercial). Ainsi, les marchandises acquises en suspension des droits et taxes dans le cadre de cette activité doivent être acheminées vers les entrepôts dont il s'agit.

c) pour les marchandises acquises localement et passibles de droits indirects il est fait obligation aux personnes exerçant l'activité en cause de prendre la qualité d'entrepoteur auprès de l'administration fiscale en vue du bénéfice du régime de la suspension des droits indirects.

d) Le règlement financier des livraisons au titre de l'avitaillement et le rapatriement du produit de la vente de marchandises doivent obéir à la réglementation en vigueur sur les changes.

4- Les produits concernés par l'avitaillement :

On entend par produits d'avitaillement, les vivres et les provisions destinés à la consommation par l'équipage et les passagers ou à être utilisés pour les besoins de bord :

¹ Art.1^{er} du décret exécutif n° 92-96 du 3 mars 1992 relatif à l'activité d'avitaillement.



1°) Les produits à consommer :

1-1) les marchandises fournies à titre gratuit ou vendues :

Il s'agit des marchandises destinées à être consommées par les passagers et les membres de l'équipage, qu'elles soient vendues ou non (produits alimentaires, produits d'entretien du corps, eau.....etc.).

1-2) Les produits de soute :

Ce sont les produits combustibles :

*Pour les carburants marine (Fuel et gas-oil (diesel-oil):

L'avitaillement des navires peut se faire soit à l'intérieur de l'enceinte portuaire soit à l'extérieur (au large). Pour cela, les distributeurs doivent disposer des équipements et installations nécessaires conformes aux normes techniques pour l'exercice de l'activité.

*Pour les carburants aviation (Kérosène):

L'avitaillement des aéronefs s'opère à partir des cuves à kérosène installées sur les plateformes aéroportuaires. Celles-ci sont, soit reliées directement par un système de canalisations souterraines aux postes d'avitaillement des aéronefs, soit déchargées à l'aide de camions citernes.

1-3) Les consommables :

Ce sont les produits d'avitaillement nécessaires pour le fonctionnement et l'entretien des navires et qui ne se consomment pas à leur première utilisation :

Exemple :

- préparations et articles de nettoyage ;
- peinture, vernis, solvants, produits anticorrosion et antirouille ;
- Gaz pour le soudage ...

2°) Les produits à emporter :

Il s'agit des marchandises destinées à être vendues aux passagers et aux membres de l'équipage et qui peuvent être emportées par ces derniers lors du débarquement.

Il est signalé que les quantités des produits destinés à l'avitaillement ne doivent pas dépasser les besoins nécessaires des navires et aéronefs appréciés en fonction du nombre de passagers et des membres de l'équipage ainsi que de la durée du voyage.

5-Traitement fiscal des opérations d'avitaillement :

5-1) En matière de TVA :

A) Octroi d'une exonération :

Les opérations d'avitaillement sont, aux termes des dispositions de l'article 9 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, exonérées de TVA en ce qu'elles sont assimilées à de l'exportation.

Cette exonération est accordée à titre de réciprocité pour :

A-1) Les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des navires nationaux et étrangers armés au cabotage international et des aéronefs des compagnies de navigation aérienne :

Sont notamment visés les produits ci-après :

- Appareil servant à la communication : (téléphone, fax, télex, talkie-walkie, instruments de navigations (radar, gyro, compas)...).
- Matériel destiné à l'usage quotidien (chaises, armoires, téléviseurs, réfrigérateurs...);
- Produits de pont et de machines (amarre, matériel de lutte contre l'incendie, matériel de sauvetage...).

Il en est de même pour les aéronefs pour ce qui est des livraisons de produits, objets, articles et équipements nécessaires pour les besoins du bord.

A-2) Les prestations de services réalisées au profit des navires et aéronefs :

I) navires :

I-1) Prestations réalisées pour les besoins propres du navire :

- Remorquage : ce sont les opérations consistant dans la traction du navire lors de son accostage ou en quittant le quai de débarquement ;
- Pilotage ;
- Pilotine : transport depuis le quai jusqu'à la rade ;
- Amarrage ;
- Fourniture d'eau ;
- Garbage : enlèvement détritit ;
- Déballastage et/ou ballastage : opérations consistant à vider ou remplir de l'eau de mer les ballasts du navire en vue de la recherche de son équilibre ;
- Saisissage ;
- Mouillage : c'est une zone d'abri dans laquelle un bateau peut s'amarrer ;
- Balayage quai ;

- Courtage : prestations réalisées par un courtier et consistant en l'assistance du capitaine du bâtiment dans les formalités administratives et commerciales du navire (diverses déclarations à remplir aux débarquements et escales, recherche du fret, vente de la cargaison) ;
- Commissions de consignation des navires ; la consignation consiste en la prise en charge de l'ensemble des besoins du navire en vertu d'un mandat établi par l'armateur ou l'affrètement dudit navire au profit des entreprises habilitées en la matière.
- Commissions de recrutement de fret ;
- Opérations de téléphones réalisées à bord ;
- Expertise maritime et visites (y compris les expertises techniques, les expertises liées à l'évaluation des dommages subis par les navires, l'examen de carènes et les visites de sécurité) ;
- Redevances portuaires : séjour des navires, droits de quai, droit de stationnement, assistance en mer, location de vedettes... ;
- Opérations d'entretien du navire (du navire lui-même, du matériel de bord, opérations de blanchissage réalisées pour le compte du navire) ;
- Transbordement des marchandises ;
- Utilisation des installations portuaires ;
- Gardiennage du navire.

I-2) Prestations réalisées pour le besoin de leurs cargaisons :

- Location de conteneurs ;
- Utilisation des gares maritimes ;
- Embarquement et débarquement des passagers (y compris la location de matériel et équipements nécessaires à ces opérations) ;
- Chargement et déchargement du navire (y compris la location de matériels servant à ces opérations);
- Opérations de pompages : opérations entrant dans le cadre de manutention ;
- Assurances avaries /navire ; il s'agit du contrat d'assurance portant sur le corps du navire et de sa cargaison ainsi que les travaux d'expertise liés à l'évaluation des avaries subies par les navires, leur cargaison (y compris l'évaluation des dommages subis par les passagers) et les indemnités d'assurance destinées à la réparation du préjudice en résultant.

I-3) Prestations consistant en la prise en charge de conteneurs vides pour le compte des armateurs :

Il s'agit essentiellement des prestations suivantes :

- Réception des conteneurs vides ;
- Entreposage ;
- Transport et déchargement ;
- Chargement sur moyen de transport ;

- Surveillance et réparation de containers.

II) Aéronefs :

II-1) Prestations réalisées pour leurs propres besoins :

- Atterrissage et décollage (y compris l'usage des dispositifs d'éclairage) ;
- Prestations techniques liées à l'arrivée, au stationnement et au départ des aéronefs (y compris toutes les opérations réalisées par les consignataires et agents aériens depuis l'arrivée jusqu'au départ des aéronefs) ;
- Réparation nettoyage et entretien des aéronefs et des matériels et équipements de bord (y compris le gardiennage, le sauvetage, le service de prévention et de lutte contre l'incendie, les visites de sécurité et les expertises techniques dont celles relatives à l'évaluation des dommages subis par les aéronefs et les indemnités d'assurance destinées à la réparation du préjudice en résultant) ;
- Utilisation des installations aéroportuaires pour la réception des passagers et des marchandises ;
- Usage des installations destinées à l'avitaillement des aéronefs ;
- Stationnement, amarrage et abris des aéronefs.

II-2) Prestations réalisées pour le besoin de leurs cargaisons :

- Embarquement et débarquement des passagers et de leurs bagages :
 - Assistance aux passagers (y compris les travaux d'expertise liés à l'évaluation des dommages subis par ces derniers ainsi que les indemnités d'assurance servant à la réparation du préjudice qui en résulte) ;
 - L'enregistrement des passagers et de leurs bagages.
- Chargement et déchargement des aéronefs : sont concernés notamment :
 - La location des contenants et de matériels de protection des marchandises ;
 - Gardiennage et magasinage des marchandises (y compris les prestations liées aux expertises portant sur l'évaluation des dommages subis par celles-ci ainsi que les indemnités d'assurances servant à la réparation du préjudice qui en résulte),
 - Manutention des marchandises accessoires au chargement et au déchargement des aéronefs ;
 - Location de matériel et équipements nécessaires au trafic aérien utilisés sur l'aire des aéroports.

B) Conditions pour le bénéfice de l'exonération de la TVA :

Le bénéfice de l'exonération de la TVA est conditionné par :

b-1) La réalisation de trafic sur des parcours internationaux :

Les opérations de livraison de bien et les prestations de services effectuées, dans le cadre de l'avitaillement, au profit de navires assurant la liaison entre deux points nationaux

ou aéronefs desservant des liaisons internes, ne sont pas concernées par l'exonération dont il s'agit.

En cas de parcours mixtes, seules les opérations d'avitaillement liées à la partie internationale sont concernées par cette exonération.

b-2) La réciprocité dans l'application du bénéfice de l'exonération (art 14 du code des taxes sur le chiffre d'affaires) :

La mise en œuvre du principe de réciprocité suppose l'application du bénéfice de l'exonération dont il s'agit aux seuls pays accordant le même avantage fiscal aux navires et aéronefs nationaux.

Ainsi, est-il indispensable de connaître la domiciliation de l'exploitant du navire pour déterminer le siège de direction effective de « l'armateur disposant » et ce, en sollicitant le contrat d'affrètement ou « Charte-partie » auprès de l'armateur ou du consignataire du navire.

La liste des pays appliquant l'exonération de TVA aux compagnies maritimes nationales est annexée au présent bulletin.

C) Octroi du bénéfice du régime des achats en franchises de TVA pour les personnes réalisant des opérations dans le cadre de l'avitaillement :

L'opération d'avitaillement est du point de vue fiscal assimilée à de l'exportation. Aussi les fournisseurs des produits, articles et marchandises livrées dans ce cadre peuvent, en application des dispositions de l'article 42 du code des taxes sur le chiffre d'affaires, prétendre au bénéfice du régime des achats en franchise. Ils doivent, à cet égard, justifier d'un agrément délivré par le directeur régional des impôts territorialement compétent.

c-1) L'agrément :

L'octroi de l'agrément est subordonné :

- 1) à la tenue d'une comptabilité en la forme régulière par l'entreprise bénéficiaire ;
- 2) à la production d'extraits de rôle, certifiant l'acquittement de tous impôts et taxes exigibles ou l'octroi de délais de paiement par l'Administration fiscale, à la date de dépôt de la demande d'agrément.

Cette dernière formalité est exigée annuellement au moment de la délivrance de l'autorisation annuelle d'achats en franchise par le Directeur des impôts de wilaya (DIW), le Directeur des grandes entreprises (DGE) ou le Chef de centre des impôts (CDI).

c-2) Le contingent :

L'autorisation d'achats en franchise de la taxe sur la valeur ajoutée est délivrée par le Directeur des impôts de wilaya, le Directeur des grandes entreprises (DGE) ou le Chef du centre des impôts pour un contingent annuel.

Le contingent normal peut être augmenté par décision du Directeur des impôts de wilaya (DIW), ou du Directeur des grandes entreprises (DGE) ou du Chef du centre des impôts

(CDI) sur présentation de tous documents susceptibles de justifier la nécessité de l'augmentation sollicitée.

D) Justification des exonérations de la TVA :

L'exonération de la TVA est justifiée, pour les consignataires de navires, en ce qui concerne les prestations de services fournies par les organismes portuaires, par l'apposition, au moyen d'un cachet humide, sur les bons de commandes devant être remis aux organismes portuaires réalisant les prestations en cause, de la mention « exonération de la TVA : réciprocité article 9.14 « b » du code des taxes sur le chiffre d'affaires ».

En conséquence de cela, les organismes portuaires ne sont pas tenus de justifier du chiffre d'affaires exonéré porté sur le relevé G n°50 produit mensuellement et relatif aux services rendus qui ont été commandés par les consignataires.

Les autres opérateurs, notamment les sociétés pétrolières, doivent, pour pouvoir prétendre au bénéfice de l'exonération de la TVA, produire aux mêmes organismes l'attestation d'exonération modèle F n°21 extraite du carnet à souche qui leur est remis par les services fiscaux gestionnaires (DGE, CDI, Inspections).

Pour ces dernières opérations, l'organisme portuaire doit justifier le chiffre d'affaires réalisé en exonération par la production, à l'appui du relevé G n°50, des attestations d'exonération dont il s'agit qui leur sont remises obligatoirement par leurs clients.

5-2) En matière d'impôts indirects :

Les produits livrés au titre des opérations d'avitaillement sont exemptés, selon le cas du droit intérieur de consommation ou du droit de circulation. En sont, bien entendu, exclues du bénéfice de cet avantage les opérations d'avitaillement profitant à des navires se livrant au cabotage entre ports algériens (art.45 du code des impôts indirects).

Les fournisseurs de ces produits doivent, pour pouvoir bénéficier du régime de la suspension des droits indirects, prendre la qualité d'entrepositaire auprès de l'administration fiscale lorsque les produits en cause sont acquis localement.

Les produits destinés à l'avitaillement doivent être entreposés dans des magasins sous douane. Cette opération emporte obligation pour l'avitailleur de souscrire un engagement cautionné qui devra être déposé auprès des services des douanes territorialement compétents.

Annexe

**LISTE DES PAYS ACCORDANT L'EXONERATION
DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE (TVA) POUR LES PRESTATIONS
FOURNIES AUX NAVIRES NATIONAUX**

-  ALLEMAGNE
-  FRANCE
-  BELGIQUE
-  ESPAGNE
-  HOLLANDE
-  ITALIE
-  CANADA
-  USA
-  TURQUIE
-  PORTUGAL
-  SINGAPOUR
-  JAPON
-  GRANDE BRETAGNE
-  DANEMARK
-  NORVEGE
-  CROATIE
-  GRECE
-  ROUMANIE
-  CHINE
-  COREE
-  SUISSE