
DIRECTION GENERALE DES
CONTRIBUTIONS DIRECTES
ET INDIRECTES

N° 856 /DGCDI

OBJET: COMPTABILISATION DES EMBALLAGES.-

I N S T R U C T I O N N° 107/88
=====

La présente instruction a pour objet de rappeler les modifications intervenues dans le mode de comptabilisation des emballages suite à l'adoption de l'acte n°10/85-UDEAC-438 et de fixer le sort des profits comptables dégagés à l'occasion de cette réforme. Elle complète les commentaires du paragraphe II A de l'Instruction n°104/87 du 19 Décembre 1987.

*
* * *

I - CLASSIFICATION DES EMBALLAGES

Les emballages sont des objets destinés à contenir les produits ou marchandises qui sont livrés à la clientèle.

Au point de vue comptable et fiscal, il convient de distinguer trois catégories d'emballages :

A - LES EMBALLAGES PERDUS

Ce sont des emballages commerciaux de valeur relativement faible ou d'une durée d'utilisation généralement inférieure à un an. Il ne sont ni récupérables ni réutilisables.

(Ex : emballages publicitaires tels que sacs en plastique au nom de l'entreprise).

1 - Mode de comptabilisation

Destinés à être vendus ou dont la valeur est incorporée aux prix du contenu, les emballages perdus suivent le régime des marchandises.

Les achats sont comptabilisés en classe 6, les ventes en classe 7 et les stocks figurent en classe 3.

2 - Taxes sur le chiffre d'affaires

Les emballages vendus perdus suivent le sort de la vente du produit dont ils sont l'accessoire.

La valeur taxable comprend la valeur de l'emballage et le taux applicable est identique à celui auquel est soumis le produit vendu :

vente de produits fabriqués localement : impôt sur le chiffre d'affaires intérieur au taux normal,

revente en l'état des marchandises : taxe sur les transactions

B - LES EMBALLAGES RECUPERABLES ET REUTILISABLES IDENTIFIABLES

Ce sont des emballages de valeur relativement importante, destinés à être utilisés comme instrument de travail pendant une durée supérieure à un an.

Ils sont identifiables, car ils sont individualisés (Ex: bouteilles de gaz portant un numéro).

1 - Mode de comptabilisation

Présentant le caractère d'immobilisation, les achats sont comptabilisés en classe 2.

Ces emballages font l'objet d'un amortissement annuel, et lorsqu'ils sortent de l'actif de l'entreprise, le régime fiscal des plus ou moins-value leur est applicable.

La consignation des emballages est comptabilisée en classe 4, au prix de consignation.

En cas de non restitution des emballages, le compte 84 enregistre les résultats de la cession (régime des plus ou moins-value).

2 - Taxes sur le chiffre d'affaires

Le prix de consignation individualisé sur la facture ne supporte pas les taxes sur le chiffre d'affaires.

Lorsque l'emballage n'est pas restitué la taxe sur les transactions est dûe sur le montant de la cession de l'élément de l'actif.

C - LES EMBALLAGES RECUPERABLES ET REUTILISABLES NON IDENTIFIABLES.

Ce sont des emballages de nature similaire à ceux visés au paragraphe B, mais qui ne sont pas identifiables,

car ils ne sont pas individualisés (Ex : bouteilles de bière ou de jus de fruits).

1 - Mode de comptabilisation

Considérés dans tous les cas comme des emballages commerciaux, les achats sont comptabilisés en classe 6, les ventes en classe 7 et les stocks figurent en classe 3.

Mais ces emballages peuvent être repris par le fournisseur (Retour sur ventes).

2 - Taxes sur le chiffre d'affaires

Le prix de vente de ces emballages et leur reprise s'effectue en exonération de taxes sur le chiffre d'affaires, à condition d'être nettement séparés sur la facture et dans les écritures du redevable.

*

*

Les nouvelles dispositions comptables^{et}/fiscales concernant les emballages sont entrées en vigueur le 1er Janvier 1988.

Elles ne concernent pas les ventes d'emballages faites par un fabricant ou un intermédiaire, ainsi que les cessions d'emballages sans la marchandise.

II - LES PROFITS COMPTABLES RESULTANT DE LA REFORME

Suite aux dispositions nouvelles applicables à compter du 1er Janvier 1988, les emballages récupérables et réutilisables non identifiables ne sont plus considérés comme des immobilisations. Ils doivent désormais être comptabilisés en classe 3 (comptes de stock) -

Les écritures de reclassement des emballages font apparaître une plus-value comptable qui résulte de l'annulation des amortissements cumulés et de la différence du prix de consignation rapporté au prix de revient des emballages.

Au point de vue fiscal, cette plus-value est normalement imposable à l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice 1988.

Toutefois, les entreprises peuvent demander à l'Administration, en apportant toute justification, l'autorisation de porter cette plus-value à un compte de réserve réglementaire intitulé "Réserve spéciale sur emballages" constitué en franchise d'impôt sur les sociétés. La réserve ne sera pas imposable à l'impôt sur les sociétés, tant qu'elle ne sera pas distribuée.

Elle pourra être incorporée au capital, contre le paiement du seul droit d'apport majoré. En cas de dissolution de la société, la réserve spéciale sur emballage est imposable à l'impôt sur les sociétés.

Au point de vue comptable, la plus-value sera dégagée au compte "082" et les divers sous-comptes "Hors Exploitation" et donc imposée normalement à l'impôt sur les sociétés.

Si le contribuable désire constituer une réserve en franchise d'impôt sur les sociétés, il doit effectuer les opérations suivantes :

a) Bilan au 31 Décembre 1988

Tableau 07:

Dans la rubrique III - Déductions - ligne 26 "Divers", doit figurer le montant de la "plus-value comptable" non taxable à l'impôt sur les sociétés.

Le détail du calcul de la plus-value est donné en annexe

b) - Bilan au 31 Décembre 1989

Affectation de la plus-value dégagée en 1988 à la réserve réglementaire.

Débit = compte 875 "affectation du résultat net de la période précédente"

Crédit = Compte 11 "Réserve réglementaire" -
Sous-compte "Réserve spéciale sur emballages"

L'option pour la constitution de la réserve spéciale sur emballages prévue ci-dessus devra parvenir à l'Administration avant le 31 Mars 1989./-

Libreville, le 28 Novembre 1988

