

Utiliser la fiscalité pour accompagner la transition vers un cacao durable et équitable

Le mécanisme de bonus-malus fiscal en Côte d'Ivoire

Avril 2025 – N° 70

MESSAGES CLÉS

- La transformation de l'économie mondiale en une économie durable peut rencontrer des résistances si les normes publiques qui la guident sont trop éloignées des pratiques réelles. Il est alors essentiel d'explorer des outils d'accompagnement des acteurs visés par ces réglementations durables dans leurs efforts de transition. Des outils de fiscalité incitative peuvent soutenir et rééquilibrer la compétitivité prix des acteurs qui s'investissent financièrement dans des démarches de conformité aux normes proposées par le législateur.
- Une fiscalité modulée qui accompagne la conformité à une norme publique peut utilement s'articuler avec des normes volontaires de durabilité à travers des mécanismes de reconnaissance ou d'équivalence en accordant un avantage fiscal aux acteurs qui se conforment à ces normes.

QUELS LEVIERS POUR METTRE EN ŒUVRE DES NORMES DE DURABILITÉ ?

Les débats sur les leviers d'accompagnement de la transition écologique de l'économie mondiale portent fréquemment sur la dichotomie entre application de normes publiques

contraignantes ou promotion de normes volontaires de durabilité. Si la loi a, en principe, le pouvoir de généraliser l'adoption de pratiques rendues obligatoires, les écarts entre la loi et les pratiques réelles peuvent engendrer des résistances compromettant ainsi les objectifs des législateurs. Il est donc crucial de développer des outils d'accompagnement pour aider les acteurs économiques à se conformer aux exigences des normes publiques. Des dispositifs de fiscalité incitative, tels que les systèmes de bonus-malus, peuvent favoriser cette transition en rendant l'investissement dans la conformité plus rentable.

La filière cacao constitue un cas d'école intéressant pour articuler norme publique de durabilité et incitation économique. En effet, la Côte d'Ivoire et le Ghana ont adopté une norme de durabilité, l'ARS 1000, qui doit progressivement s'appliquer aux planteurs et à leurs organisations. Or la pauvreté des familles de producteurs et le faible niveau d'organisation des planteurs sont deux freins majeurs aux investissements nécessaires pour l'adoption de cette norme. Une étude, réalisée par le Cirad et Commerce Équitable France, en partenariat avec l'AFD, évalue la faisabilité d'un dispositif de bonus-malus à l'export, visant à envoyer un signal prix positif aux exportateurs qui s'approvisionnent auprès des coopératives conformes à la norme ARS 1000.

La filière cacao fait l'objet d'une forte attention des acteurs privés comme publics pour tenter de généraliser des pratiques agricoles durables et de lutter contre la déforestation. Le Règlement européen de lutte contre la déforestation (RDUE), adopté en 2023, imposera aux opérateurs économiques, à partir de janvier 2026, de prouver que leur cacao n'a pas contribué à la déforestation après le 31 décembre 2020. Cette exigence nécessite des investissements significatifs en matière de traçabilité tout au long de la chaîne de valeur. La mise en œuvre du RDUE a été reporté d'un an, soulignant par là-même, les défis rencontrés par les entreprises de la filière, comme par les pays producteurs. Les exigences de l'ARS 1000 ne sont pas exactement identiques à celles du RDUE, mais elles y répondent largement, notamment à travers l'imposition d'une traçabilité physique du cacao jusqu'à la parcelle. Comme le RDUE, le déploiement de la norme publique ARS 1000 en Côte d'Ivoire et au Ghana est confronté à d'importants défis de mise en conformité des acteurs.

L'analyse de l'organisation de la chaîne de valeur permet d'expliquer les obstacles rencontrés par les acteurs des différents maillons de la filière et d'identifier des leviers permettant de lever ces freins.

Auteurs : Julie STOLL (Commerce Équitable France), Alain KARSENTY (Cirad), Benoît FAIVRE-DUPAIGRE (AFD), Margaux DUBOIS (Commerce Équitable France)

Mots clés : Commerce, déforestation, cacao, inégalités, agro-écologie

Géographie : Côte d'Ivoire, Ghana, Afrique de l'Ouest

Thématiques : Économie, biodiversité

En amont, les faibles prix mondiaux du cacao ces dernières années (jusqu'à fin 2023) ont appauvri les planteurs, rendant difficile l'adoption de pratiques durables qui nécessitent des investissements à court terme. L'expansion des cultures au détriment des forêts est souvent la réponse des planteurs à la baisse des rendements et à l'érosion des sols. Pour autant, la récente augmentation des prix du cacao, due à une baisse de la production, est également une véritable incitation à la conversion des forêts en cacaoyères.

Les coopératives de producteurs qui assurent 40 à 60 % de la production ivoirienne sont généralement fragiles et peinent à offrir des services d'appui ou à garantir la traçabilité du cacao. Toutefois, les certifications de commerce équitable ont permis l'émergence de coopératives plus robustes, capables de soutenir les pratiques durables exigées par les normes publiques. La prime de développement associée à ces certifications versée par les acheteurs est un levier important pour leur consolidation et pour garantir des investissements dans la transition.

Concernant les exportateurs, le secteur est dominé par quelques acteurs qui ont historiquement été peu engagés dans les normes de durabilité, leur modèle économique reposant sur des marges modestes réalisées sur des quantités importantes. Leur participation financière à la mise en œuvre de la norme ARS 1000 dépendra de leur capacité à répercuter les « coûts de durabilité » sur les acteurs en aval, tels que les transformateurs et distributeurs, qui détiennent une part importante de la valeur ajoutée de la filière. Les industriels et distributeurs concentrent la majorité des marges générées dans la chaîne de valeur, ce qui leur assure une meilleure capacité à absorber des coûts supplémentaires. Mais opteront-ils pour autant pour du cacao durable ? La concentration des acteurs de la transformation et de la distribution peut alors constituer un frein aux investissements dans la conformité aux normes de durabilité en leur conférant un poids considérable dans le choix de leur source d'approvisionnement.

L'analyse de la logique et des contraintes des acteurs montre que les acteurs fragiles peuvent être appauvris par les exigences de conformité. D'autres acteurs peuvent voir leur compétitivité prix affectée par des concurrents moins proactifs. Aussi, en l'absence de sanctions dissuasives, le non-respect des normes de durabilité peut être moins pénalisant que l'engagement à les respecter. **Un mécanisme fiscal innovant encouragerait alors les acteurs de la filière cacao à investir dans la conformité aux normes publiques tout en préservant leur compétitivité prix et en réduisant les coûts associés à la transition vers des pratiques durables.**

BONUS-MALUS FISCAL : UN LEVIER POUR SOUTENIR LA CONFORMITE À LA NORME ARS 1000

Le dispositif fiscal étudié est un outil de « taxation incitative » qui consiste en une modulation de la taxe à l'exportation du cacao en Côte d'Ivoire (le Droit unique de sortie fixé à 14,6 % de la valeur FOB pour les fèves). Il vise à faire progressivement émerger chez les exportateurs une préférence pour le cacao durable. L'étude capitalise sur les résultats d'une première étude commanditée en 2019 par la Banque mondiale. Elle fait évoluer la proposition initiale en proposant d'articuler explicitement le dispositif de fiscalité différenciée à l'accompagnement du secteur du cacao à la conformité à la norme ARS 1000.

Ainsi, ce mécanisme de bonus-malus attribue une remise fiscale aux exportateurs qui versent une prime aux coopératives pour acheter du cacao conforme à la norme ARS 1000 (le cacao « certifié »). Cette prime de durabilité est nécessaire pour financer les pratiques sociales et environnementales des coopératives et des producteurs, ainsi que le déploiement d'une traçabilité à la parcelle (*cf. supra*). Les exportateurs qui ne paieraient pas cette prime de durabilité, et s'approvisionneraient en cacao non conforme à l'ARS 1000, seraient eux, pénalisés par un malus fiscal. L'objectif de cette fiscalité différenciée est d'encourager les acheteurs à soutenir financièrement leurs fournisseurs pour qu'ils respectent

les nouvelles normes sociales et environnementales. En modulant la taxe d'exportation qui existe déjà en Côte d'Ivoire, le bonus-malus permet de rendre plus compétitives les pratiques d'achat qui accompagnent la transition de la filière et de rendre le *"business as usual"* moins rentable.

UNE INCITATION PROGRESSIVE

Dans le modèle proposé, les acheteurs restent maîtres de leur stratégie d'approvisionnement et peuvent choisir de payer les malus ou de payer la prime à leurs fournisseurs (majoritairement des coopératives) et de bénéficier de la remise fiscale. Mais, à mesure que les malus s'élèvent (chaque année de 1,2 point de pourcentage), il devient de plus en plus avantageux financièrement de s'approvisionner en cacao certifié plutôt que de payer le malus fiscal.

Le volume de recettes généré par le malus génère un surplus qui permet, au cours de la même année fiscale, d'octroyer des bonus (réduction fiscale) pour le cacao certifié. Le taux de bonus est fixé par la loi de finances, en fonction de la prévision du surplus découlant de la taxation des volumes non encore certifiés. Ainsi, au bout de quelques années, selon l'évolution du malus et le rythme de croissance des volumes certifiés, **un point de bascule sera atteint** : les kilos de cacao certifié conforme à la norme ARS 1000 coûteront moins chers que ceux des approvisionnements conventionnels. Le graphique 1 situe ce point de bascule en année 3, mais il peut être plus ou moins éloigné selon les hypothèses retenues.

Le mécanisme est conçu pour être évolutif dans le temps pour permettre aux entreprises de planifier leurs investissements et leur stratégie d'approvisionnement sur plusieurs années. En effet, la structuration des coopératives et l'accompagnement des producteurs vers la conformité à l'ARS 1000 nécessite du temps. Ce dispositif fiscal implique ainsi une gestion dynamique pluriannuelle des taux de malus par l'État. Dans ce modèle, le taux de malus augmente annuellement pour les volumes non certifiés et cette augmentation,

planifiée par les pouvoirs publics dans le cadre de la préparation de la loi de finances, est rendue publique pour permettre aux acheteurs d'adapter leur stratégie. Une telle planification fiscale peut s'étaler sur une période de plusieurs années selon les prévisions des pouvoirs publics en matière de disponibilité de cacao certifié.

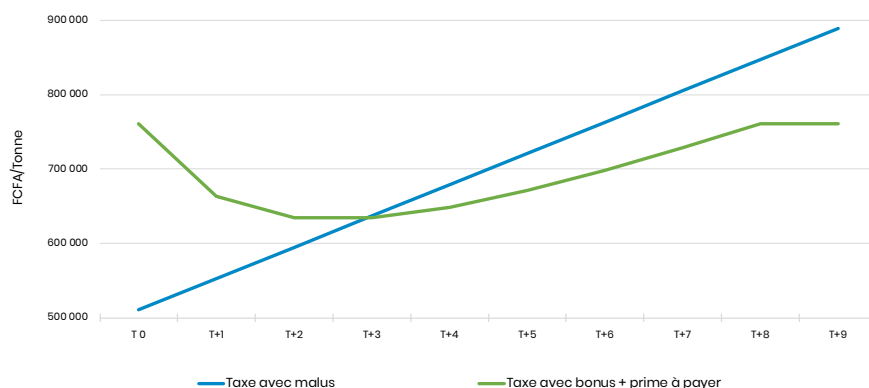
GARANTIR LA NEUTRALITÉ BUDGÉTAIRE

Le mécanisme proposé se veut neutre d'un point de vue budgétaire afin de préserver les recettes fiscales de l'État : les gains fiscaux générés par les malus pour le cacao non certifié financent des bonus fiscaux pour le cacao certifié. Le taux de bonus se calcule donc en fonction des recettes supplémentaires générées par la mise en place du malus, et en fonction de la progression des volumes certifiés donnant droit au bonus.

En raison de l'augmentation progressive de leur coût, les achats en cacao non certifié devraient diminuer. En conséquence, les recettes générées par les malus viendront à plafonner, puis à baisser. En parallèle et pour assurer la neutralité budgétaire du mécanisme, le taux de bonus fiscal appliqué au cacao certifié commence par augmenter, puis, à mesure de l'augmentation des volumes de cacao éligibles au bonus, il diminue. À terme, la taxe à l'exportation avec le bonus remonte. Lorsque tous les volumes auront été rendus éligibles au bonus, le taux de fiscalité à l'export de toute la production sera revenu au taux initial, soit 14,6 %. Pour un scénario d'augmentation du malus de 1,2 % par an pendant 6 ans, et avec des hypothèses de volumes certifiés croissant de 100 000 tonnes d'une année sur l'autre, jusqu'à avoir toute la production certifiée, les taux de taxation évolueraient comme sur le graphique 2.

La régulation du fonctionnement du mécanisme pourrait être assurée par un organe composé de représentants publics, en particulier du Conseil café-cacao et du ministère des Finances, ainsi que d'acteurs de la filière (entreprises de collecte, d'export ou de transformation, réseaux

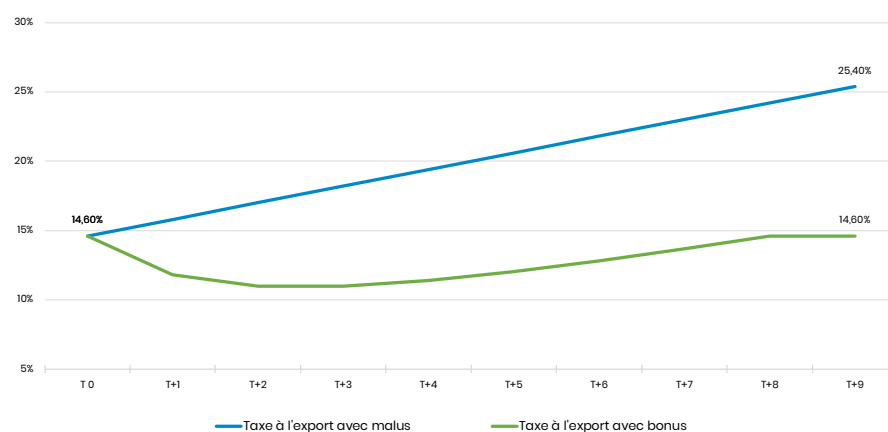
Graphique 1. Perspective d'un opérateur : montant de la taxe à l'export



Note sur le graphique 1 : incrément malus : 1,2 % par an ; prix : 3,5 millions de francs CFA par tonne ; volume certifié supplémentaire : 100 000 tonnes par an

Source : auteurs.

Graphique 2. Évolution des taux de taxation assurant la neutralité budgétaire



Note sur le graphique 2 : incrément malus : 1,2 % par an ; volume certifié supplémentaire : 100 000 tonnes par an.

Source : auteurs.

de coopératives, partenaires de développement, etc.). Leur rôle serait de déterminer les taux de malus sur la base des prévisions des volumes de cacao éligibles au bonus fiscal. Les prévisions des volumes certifiés d'une année sur l'autre peuvent être imprécises. Selon les cas, un déficit (plus de volumes certifiés que prévu) ou un excédent (moins de volumes certifiés que prévu) budgétaire peut apparaître. La mise en place d'une garantie financière « zéro perte fiscale nette » apporterait une sécurité au gouvernement ivoirien. Une facilité financière, soutenue par des partenaires au développement, pourrait compenser les éventuelles pertes fiscales en cas de sous-estimation des volumes certifiés. Les excédents seraient, eux, reversés à la facilité. Et un éventuel accord entre les

partenaires au développement et le gouvernement ivoirien sur une formule qui garantisse un gain net au Trésor ivoirien, soit en sous-indexant les bonus, soit en acceptant que le Trésor conserve une partie de l'excédent, faciliterait l'adoption du mécanisme.

UN EFFET DOMINO SUR LA CHAÎNE DE VALEUR

L'incitation repose sur le maillon exportateur qui est visé par l'acquittement de la taxe à l'export. Mais l'enjeu est d'assurer la contribution de l'ensemble de la chaîne de valeur au défi commun de la durabilité et de la conformité de la filière. La capacité de répercussion du surcoût lié au paiement de la prime vers l'aval de la filière – des exportateurs vers les transformateurs –, est donc clé.

En ce sens, le maintien de la mise en œuvre du RDUE est indispensable pour protéger les investissements de ces exportateurs, en créant une demande conséquente pour les produits conformes de la part des entreprises européennes. En effet, le débouché européen représente 60 à 70 % des exportations de cacao, ce qui confère au RDUE un véritable pouvoir transformateur des modes de production et d'approvisionnement. Les exportateurs auront d'autant plus intérêt à conserver le marché européen comme débouché principal, qu'avec le malus leurs exportations seront pénalisées sur les autres débouchés par rapport à leurs concurrents internationaux.

UN MODÈLE POUR FINANCER LA MISE EN ŒUVRE DE LA NORME ARS 1000

Approuvée par la Côte d'Ivoire et le Ghana, la norme pour le cacao durable ARS 1000 exige de la part des producteurs, organisés en « entités reconnues » sous la forme de coopératives ou de groupements de producteur, de mettre en place un Plan

de développement de la cacaoyère (PDC) pour guider les actions de durabilité jusqu'à la conformité complète. La norme prévoit des primes pour récompenser les efforts des groupements de producteurs déployés dans la mise en œuvre du PDC, primes qui devraient être payées par les acheteurs.

Les normes volontaires de durabilité, telles que celles du commerce équitable, pourraient participer utilement à un tel dispositif à travers des mécanismes de reconnaissance et d'équivalence. La reconnaissance des volumes certifiés de commerce équitable permettrait, d'une part, de démarrer le dispositif de bonus-malus avec un stock de départ de cacao considéré conforme à l'ARS 1000 et qui aura fait l'objet d'audit de certification. D'autre part, cela permettrait de ne pas pénaliser les entreprises de l'aval qui valorisent déjà auprès des consommateurs un cacao issu d'un commerce équitable en exigeant d'elles le paiement d'une double prime, celle de la norme volontaire et celle de la norme publique. Les conditions d'équivalence seraient à préciser par les pouvoirs publics.

Ainsi, l'établissement d'une norme publique de durabilité nécessite, dans le cas du cacao ivoirien, d'une part, des outils permettant de diriger les investissements du secteur privé vers les maillons qui en ont le plus besoin (les producteurs et leurs organisations) et, d'autre part, de protéger la compétitivité des acteurs qui réalisent ces investissements. C'est tout l'objet de la fiscalité différenciée présentée dans cette étude.

RECOMMANDATIONS

- Pour accompagner la mise en conformité des pratiques avec les normes publiques, les pouvoirs publics doivent mettre en place des mécanismes qui font converger les intérêts de toutes les parties prenantes. Neutralité budgétaire pour l'État, recherche d'un revenu décent pour les producteurs, renforcement des coopératives, sécurisation d'une demande européenne en cacao certifié, et incitation pour les intermédiaires à basculer d'un achat de tout venant vers des produits certifiés sont autant de conditions pour assurer la viabilité d'un mécanisme d'incitation.
- Une mise en œuvre coordonnée entre la Côte d'Ivoire et le Ghana sera nécessaire et pourrait être pilotée dans le cadre de l'Initiative cacao Côte d'Ivoire-Ghana (ICCIG).
- L'efficacité du mécanisme d'incitation à la conversion des modes de production sera renforcée par l'articulation avec les expériences des acteurs qui mettent déjà en place des normes volontaires de durabilité et qui les contrôlent (comme les certifications de commerce équitable).
- Pour renforcer l'acceptabilité du mécanisme, le gouvernement ivoirien et les partenaires de développement pourraient s'accorder sur une formule permettant de garantir un gain net pour le Trésor public.