

LE PARADOXE DE LA FISCALITE AGRICOLE EN AFRIQUE SUB-SAHARIENNE

Catherine ARAUJO BONJEAN
Chargée de Recherches CNRS, CERDI

et

Gérard CHAMBAS
Chargé de Recherches CNRS, CERDI

Janvier 1999

Résumé

Dans de nombreux pays d'Afrique au sud du Sahara, les mesures d'ajustement du secteur agricole se sont heurtées à une contrainte budgétaire sévère qui a interdit toute réforme véritable du système d'incitation et conduit à maintenir une pression fiscale élevée sur l'agriculture d'exportation. L'objet du présent article est, à partir des travaux théoriques et d'un diagnostic des spécificités des agricultures africaines, de dégager les caractéristiques d'une fiscalité de l'agriculture compatible avec son développement. Il est suggéré de rationaliser les prélèvements à l'exportation en mettant en œuvre un impôt sur le bénéfice agricole collecté au stade de l'exportation, de mettre en place dans les zones les plus favorables une taxe foncière rurale et de maintenir des exonérations de fiscalité indirecte sur les intrants.

The paradox of agricultural taxation in sub-saharan Africa

Abstract

In many sub-saharan african countries, agricultural sector adjustment programs failed to succeed because of a severe budgetary constraint which prevent actual reform of the incentive scheme and lead to maintain a high degree of taxation on agricultural exports. On the basis of theoretical litterature and african agricultural sector specificities, the aim of this paper is to draw the main characteristics of a tax policy for the agricultural sector which would enhance agricultural growth. It is suggested to replace export tariffs by a tax on agricultural income collected at the border, to introduce a land tax in the most favorable areas, and to keep agricultural inputs free from any taxation.

Depuis la fin des années soixante-dix, l'Afrique au Sud du Sahara, comme les autres régions en développement, n'a pas échappé à de profondes réformes fiscales ayant pour objectif d'améliorer le niveau des recettes budgétaires, de réduire les distorsions préjudiciables au développement économique et de rendre plus équitable le prélèvement public. Mais, alors que les économies africaines reposent en grande partie sur les activités agricoles qui constituent encore la principale source d'emploi et très souvent de devises, l'agriculture a largement été tenue à l'écart de ces réformes fiscales.

Il est aujourd'hui fréquent de constater que les mesures visant à libéraliser le commerce et les prix des produits agricoles, prises dans le cadre de programmes d'ajustement structurel, n'ont pas permis d'atteindre les objectifs de développement économique et social faute d'avoir reconnu l'importance de la contribution de l'agriculture aux recettes publiques. Dans un grand nombre de pays, les réformes touchant au secteur agricole se sont heurtées à une contrainte budgétaire sévère et ont été détournées de leur objectif par le jeu de la fiscalité. Ainsi, la dépréciation des taux de change réels était un objectif général des programmes d'ajustement structurel dont on pouvait attendre une augmentation des prix réels payés aux producteurs de cultures d'exportation. En réalité, les ajustements de parité ont généralement servi à accroître les prélèvements fiscaux ou parafiscaux sur les exportations agricoles (Bonjean 1990, Guillaumont et Guillaumont Jeanneney 1993, 1994).

De nombreux Etats sont donc aujourd'hui dans une situation paradoxale où l'agriculture d'exportation est fortement taxée alors que pour les activités non agricoles tournées vers l'exportation, la pratique fiscale la plus répandue consiste à réduire au minimum le poids des prélèvements. Certes, les producteurs agricoles ne sont quasiment jamais assujettis à des impôts directs, mais ils subissent une pression fiscale indirecte élevée, à travers des taxes sur la commercialisation des produits agricoles et sur leurs consommations intermédiaires¹. Contrairement à la plupart des autres pays en développement, les pays africains présentent la particularité d'avoir maintenu des taxes importantes assises sur les exportations agricoles (WoldeMariam in Shome 1995). Les taux de protection nominale font apparaître une taxation proche de 50 % pour les producteurs de café et de cacao en 1995 en Côte d'Ivoire, et de l'ordre de 45 % pour le coton au Mali et en Côte d'Ivoire en 1996². Par ailleurs, en dépit de nombreux dispositifs d'exonération, les agriculteurs africains supportent aussi l'incidence de tarifs et de la fiscalité interne (TVA, droits d'accises) frappant certaines de leurs consommations intermédiaires. Malgré la modicité apparente de cette dernière catégorie de

¹ En tant que consommateurs, les agriculteurs africains supportent également la fiscalité indirecte frappant leurs consommations finales ; l'objectif étant ici d'analyser la fiscalité supportée par les agriculteurs, il n'est pas traité de la fiscalité sur leurs consommations finales.

² Calculs des auteurs.

prélèvements et leur nature indirecte, leur multiplicité entraîne des surcoûts qui affectent fortement la compétitivité des produits agricoles directement exposés à la concurrence internationale³.

Force est de constater le relatif désintérêt suscité par la fiscalité agricole, désintérêt qui contraste avec le rôle économique et social de l'agriculture africaine. Alors que sous la pression de la contrainte budgétaire il est aujourd'hui envisagé, parmi d'autres mesures hétérodoxes, de renforcer la fiscalité sur les intrants agricoles, il apparaît particulièrement important de replacer le débat dans le cadre théorique plus large d'une réforme fiscale d'ensemble et de rechercher les caractéristiques d'une fiscalité sur les producteurs agricoles, qui s'inscrirait dans les réformes actuelles et qui permettrait de mieux atteindre les objectifs de recettes, d'incitation et d'équité.

1. LES MODALITES ACTUELLES DU PRELEVEMENT SUR L'AGRICULTURE

Avec les politiques d'ajustement structurel, les modalités du prélèvement sur l'agriculture d'exportation ont évolué. Ainsi, la taxation opérée à travers le maintien de taux de change surévalués est généralement devenue négligeable, et les prélèvements à l'exportation tendent à baisser. En revanche, la pression fiscale sur les consommations intermédiaires des agriculteurs tend à augmenter et surtout, les structures d'encadrement et de commercialisation jouent un rôle important à la fois comme collecteur d'impôt et instrument de redistribution budgétaire.

1.1. Les prélèvements à l'exportation

Les prélèvements à l'exportation prennent la forme de droits de sortie, généralement *ad valorem* et parfois de prélèvements de stabilisation. Ces derniers sont assimilés ici à des prélèvements fiscaux car, le plus souvent, contrairement à leur objet initial, ils servent au financement des dépenses générales des Etats.

1.1.1. Les droits de sortie

Les taxes sur les exportations de produits agricoles étaient en partie justifiées dans les années cinquante et soixante par la volonté des pouvoirs publics d'opérer un transfert de ressources du secteur agricole vers le secteur industriel naissant et par l'impossibilité d'imposer directement les revenus agricoles. Ce transfert effectué à travers le maintien de termes de

³ La protection naturelle ou douanière des producteurs agricoles tournés vers le marché intérieur rend ces derniers moins sensibles aux surcoûts entraînés par la fiscalité indirecte.

l'échange interne défavorables à l'agriculture d'exportation était supposé avoir peu d'effets défavorables sur la production agricole que l'on considérait inélastique par rapport aux prix. Les prélèvements sur les exportations agricoles sont devenus à la faveur du boom des prix des matières premières agricoles dans les années soixante-dix une source importante de financement des Etats et constituent encore aujourd'hui un élément essentiel du dispositif fiscal de nombreux pays africains⁴.

Bien que collectées à l'exportation, ces taxes sont largement supportées par les producteurs. En effet, les pays africains sont généralement "preneurs de prix" pour leurs exportations agricoles de sorte que le poids de la taxe ne peut être reporté sur les consommateurs étrangers. L'hypothèse d'un report amont de l'incidence de la taxe à l'exportation est alors vraisemblable : compte tenu des caractéristiques de l'offre et de la demande des produits agricoles d'exportation, les commerçants/exportateurs collectent la taxe mais transmettent sa charge au producteur (Araujo-Bonjean et Chambas 1998). Seuls les pays en position dominante sur le marché mondial, comme la Côte d'Ivoire pour le cacao, peuvent grâce à leur pouvoir de marché transférer une partie de la charge de la taxe aux consommateurs étrangers tandis que les producteurs en supportent l'autre partie⁵.

Dans le cas général des pays africains preneurs de prix, les taxes à l'exportation créent un biais à l'encontre des cultures taxées et une perte de bien-être pour la collectivité nationale, la perte des producteurs n'étant pas entièrement compensée par les gains en recettes fiscales de l'Etat ni, lorsqu'existe une demande locale de ces produits, par les gains des consommateurs liés à la baisse des prix agricoles (Rao 1989, Araujo Bonjean et Chambas 1995). L'inefficacité des taxes sur les exportations agricoles est aggravée par le caractère partiel de la base de taxation : les ventes intérieures des produits agricoles sont généralement exonérées d'impôts, et les taxes sont concentrées sur un petit nombre de cultures d'exportation, fortement imposées. La fiscalité sur les exportations est donc à l'origine d'une forte distorsion des incitations dans le secteur agricole.

De plus, les mesures de libéralisation des filières agricoles d'exportation, lorsqu'elles n'ont pas été suivies de l'instauration d'une véritable concurrence à l'achat, ont créé les conditions d'une transmission plus que proportionnelle de la taxe à l'exportation sur les producteurs (Stiglitz 1986, Varian 1994, Araujo-Bonjean et Chambas 1998). C'est le cas des

⁴ En 1995, les taxes sur les exportations de café et de cacao en Côte d'Ivoire représentaient plus du quart des recettes publiques totales (Araujo-Bonjean et Chambas 1998). Au Mali, en 1995, les prélèvements opérés sur la filière cotonnière représentaient 8 % des recettes budgétaires.

⁵ Dans ce cas il existe une taxe optimale sur les exportations qui permet au pays exportateur de maximiser ses recettes d'exportation et d'accroître son bien-être au détriment du reste du monde (Sanchez-Ugarte et Modi 1987).

filières café/cacao en Côte d'Ivoire et au Cameroun, où le commerce reste contrôlé par un petit nombre de sociétés tandis que l'Etat n'intervient plus dans la fixation des prix payés aux producteurs.

Sur le plan macroéconomique ce système de prélèvement à l'exportation a été l'origine de graves difficultés : la perception de prélèvements instables assis sur les exportations a constitué, en raison d'une politique de dépenses publiques procyclique, un facteur de déséquilibre des finances publiques (Araujo-Bonjean et Chambas 1998, Chambas 1994a). De plus, à long terme, les taxes sur le commerce extérieur, dont les taxes sur les exportations agricoles sont un élément essentiel en Afrique, constituent un facteur de moindre croissance (Brun, Chambas et Combes 1999). Ces taxes ont pour autre inconvénient d'inciter au développement d'échanges frauduleux entre pays frontaliers dont les taux de taxation diffèrent.

1.1.2. Les prélèvements de stabilisation

Les prélèvements de stabilisation opérés pendant les périodes de cours élevés, doivent normalement permettre de compenser les chutes des cours mondiaux. Pourtant, l'expérience a montré que ces prélèvements ont été à la fois anormalement élevés et détournés de leur objet. Les prix payés aux producteurs ont été maintenus à des niveaux très inférieurs à l'équivalent certain du prix international et les caisses de stabilisation n'ont pas été en mesure d'assurer le soutien des prix lorsque la conjoncture est devenue défavorable (Bonjean 1994). Aussi, a-t-on assimilé ces prélèvements de stabilisation à des recettes fiscales.

Dans les années quatre-vingt-dix, certains pays comme le Cameroun, ont renoncé à stabiliser les prix payés aux producteurs. Plus généralement, les mécanismes ont été réformés de façon à réduire le montant des fonds gérés par les Caisses de stabilisation : les mécanismes de stabilisation n'assurent généralement plus qu'une stabilisation partielle des prix, souvent sur une base uniquement intra-annuelle. Cependant, les modalités actuelles de détermination du prix payé au producteur restent souvent opaques de sorte que le soupçon de "surimposition" et d'utilisation médiocre des ressources à travers les mécanismes de stabilisation pèse toujours malgré des dispositions tendant à renforcer la participation des paysans à la gestion des fonds de stabilisation.

1.2. Les taxes sur les consommations intermédiaires

Trois grands types de taxes sont susceptibles de concerner les consommations intermédiaires de l'agriculture : les acomptes de l'impôt général sur la consommation (TVA) qui peuvent constituer un coût définitif en cas de rupture de la chaîne de TVA, les droits d'accises qui dans certains cas peuvent frapper des biens intermédiaires (carburants, ciment, tôles...) et enfin, des droits tarifaires sur les importations.

1.2.1. La TVA et les droits d'accises

Le principal avantage d'une TVA générale assise sur la consommation finale est de ne pas affecter l'efficacité de la production ni de réduire l'incitation à produire pour l'exportation (Shalizi et Squire 1989). Cependant, si tous les secteurs ne sont pas assujettis à la TVA ou le sont de manière partielle ce qui est le cas pour la plupart des activités agricoles des pays africains, la TVA perd sa qualité de neutralité. Elle est alors susceptible de grever les coûts de production et de fausser la concurrence entre secteurs assujettis et secteurs non assujettis ; elle crée aussi au sein des secteurs non assujettis des distorsions dans le choix des intrants.

En pratique, l'exonération de TVA généralement octroyée en faveur des fournitures destinées à l'agriculture ne permet pas d'éliminer la charge des TVA amont, incluses dans les consommations intermédiaires utilisées pour la fabrication locale des fournitures exonérées⁶. A défaut d'admettre une taxation de TVA au taux zéro, qui aurait pour inconvénient d'entraîner des pertes de recettes budgétaires, toute fourniture locale comprend une charge de TVA incluse ; il en est ainsi notamment des équipements et biens manufacturés fabriqués localement.

Les accises frappent en principe des biens de consommation finale. Une exception traditionnelle est constituée par les taxes sur les carburants qui pour partie sont utilisés comme consommation intermédiaire. Dans certains cas la fourniture de carburants détaxés est prévue notamment en faveur de l'agriculture et de la pêche ; l'inconvénient majeur de ce choix est d'offrir des possibilités de fraude par détournement de destination. En raison de leur efficacité budgétaire et de leur simplicité d'administration, ces dernières années une certaine extension du champ d'application des droits d'accises peut être constatée : ainsi des taxes sur le ciment voire sur des tôles ont été appliquées ce qui évidemment greve les coûts des producteurs utilisateurs de ces biens à des fins de consommation intermédiaire.

⁶ L'exonération de TVA permet aux fournitures importées de ne supporter aucune charge de TVA, dans la mesure où le pays d'origine des fournitures a permis, en appliquant une TVA au taux zéro l'imputation de l'ensemble des TVA supportées en amont. L'exonération introduit donc un biais contre la compétitivité des fournitures produites localement.

1.2.2. Les droits de douane à l'importation

Les principaux intrants agricoles (engrais, produits phytosanitaires) sont généralement exonérés de droits d'importation ou imposés à des taux réduits⁷. En revanche, les producteurs agricoles supportent le coût de la protection accordée au secteur manufacturier fournisseur de biens d'équipement agricole (machines et outillage agricoles). Une telle protection augmente les coûts de l'ensemble des consommations intermédiaires qu'il s'agisse d'importations ou des productions locales. La taxation des consommations intermédiaires de l'agriculture qui en découle est d'autant plus importante que les tarifs sont souvent utilisés dans l'objectif de procurer des ressources à l'Etat (Rao 1989, Shalizi et Squire 1989). Krueger, Schiff et Valdès (1988) ont montré, notamment pour l'Afrique, que les taux de protection indirecte de l'agriculture, prenant en compte à la fois les distorsions de change et la protection relative des autres secteurs, étaient jusqu'en 1984 fortement négatifs.

1.3. Les prélèvements opérés à travers les structures de commercialisation

Un des facteurs explicatifs de la faible part du prix payé au producteur dans le prix mondial est la tendance au gonflement des charges et des marges des entreprises de transformation et de commercialisation en partie imputable à la fiscalité qui pèse sur ces structures. D'une part, les sociétés de commerce jouent souvent implicitement le rôle de collecteur de l'impôt sur les producteurs agricoles, d'autre part, les charges des entreprises sont alourdies par les crédits de TVA non remboursés par l'Etat et le financement de missions de service public. De plus l'inefficacité des circuits de commercialisation, lorsqu'ils sont publics, constitue une forme de prélèvement parafiscal sur les producteurs. A ces prélèvements s'ajoutent de multiples taxes parafiscales et des prélèvements illégaux lors des opérations de commercialisation.

1.3.1. L'impôt sur les revenus agricoles collecté par les sociétés de transformation et de commerce

Les commerçants/exportateurs de produits agricoles sont généralement soumis à une imposition directe de leurs résultats. Dans un système de prix au producteur administrés, en l'absence d'autres prélèvements sur la filière, notamment de taxes sur les exportations, l'impôt sur les bénéfices des sociétés peut aussi avoir pour fonction de taxer les bénéfices des planteurs. Dans un tel système (commun à certaines filières cotonnières d'Afrique de la zone

⁷ Ainsi au Cameroun, les taxes et droits sur les importations d'engrais utilisés pour la production de coton représentaient en 1997/98, 7 % du prix CAF d'importation. Dans le cadre de l'UEMOA, le taux réduit du tarif est appliqué.

franc), le producteur reçoit un prix net d'impôt et la marge de la société de commerce se trouve majorée du montant de l'impôt sur le bénéfice agricole qui devrait être acquitté par les producteurs mais qui n'est pas recouvré par l'Etat à leur niveau. En taxant les bénéfices de la société d'encadrement, l'Etat parvient alors à recouvrer l'impôt sur les bénéfices de cette société mais une partie seulement de l'impôt sur le bénéfice des producteurs (voir annexe). Ainsi, même dans l'hypothèse la plus favorable aux producteurs, où le prix qui lui est payé est déterminé de façon à correspondre au prix de concurrence diminué seulement du montant normal de l'impôt sur les bénéfices agricoles, le système est inefficace.

Cette modalité d'imposition de la filière à travers le seul impôt sur le bénéfice de la société de commerce présente donc l'inconvénient d'entraîner une perte de recettes pour l'Etat et d'inciter, en majorant la marge de l'entreprise commerciale, à une gestion laxiste. De plus, le risque de collusion entre l'Etat et l'organisme de commerce pour comprimer les prix au producteur au-delà de ce qui devrait résulter d'une taxation normale est favorisé par l'absence de règles claires pour la fixation des prix au producteur.

1.3.2. Le poids de la fiscalité indirecte sur les charges du secteur commercial

Les produits agricoles exportés après transformation sont généralement soumis au taux zéro de TVA mais en raison des difficultés financières des Etats, les sociétés de commerce tendent à accumuler les créances sur les Etats au titre de la TVA. Ces créances de TVA non remboursées constituent une charge pour les entreprises qui est répercutée sur les producteurs. Cette charge peut être particulièrement importante pour les produits agricoles qui subissent une transformation industrielle avant l'exportation (coton, tabac, thé...), fortement consommatrice d'intrants assujettis à la TVA. A titre d'illustration, les créances de TVA de la société cotonnière centre africaine atteignaient 800 millions de francs cfa pour la campagne 1997/98, soit 4 % du prix de vente CAF du coton fibre.

Par ailleurs, les producteurs de culture d'exportation, notamment les producteurs de coton en Afrique zone franc, ont parfois à supporter le financement par les sociétés de commerce de missions de services publics (opérations de développement rural touchant le secteur de la santé, de l'éducation, les infrastructures ...). L'obligation faite aux sociétés d'encadrement de financer ces missions est assimilable à une fiscalité déguisée consistant à faire supporter aux seuls producteurs de la culture de rente le financement des services publics. Ce système d'affectation de la dépense ne répond ni au principe d'équité, ni à celui d'efficacité qui devraient guider la politique de dépenses publiques ; il tend à disparaître, les sociétés de

commerce recevant en principe un financement spécifique de l'Etat pour la prise en charge de ces activités⁸.

Enfin, les ventes destinées au marché local et notamment à des industries nationales de transformation (filatures, huileries, chocolateries ...) sont généralement effectuées à un prix de cession inférieur au prix mondial de référence de façon à soutenir les industries nationales de substitution aux importations. Les agriculteurs supportent alors le poids des subventions ainsi accordées dont il en résulte une perte d'efficacité.

1.3.3. L'inefficacité des circuits commerciaux

En Afrique au sud du Sahara, la commercialisation et la transformation des produits agricoles d'exportation sont encore souvent assurées par des entreprises en situation de monopole. Il en résulte une allocation des facteurs non optimale (inefficacité allocative) et une perte collective supportée par les producteurs à travers une baisse de prix. Cependant, bien que les choix effectués par un monopole non discriminant (prix au producteur et quantités achetées inférieurs aux niveaux de concurrence) ne soient pas optimaux au sens de Pareto, un monopole privé est supposé utiliser les techniques les plus appropriées et acheter les produits au coût minimum de façon à maximiser son profit. De plus, dans le cas où existent des économies d'échelle ou des coûts fixes importants, une seule grande unité de production est plus efficace que plusieurs unités de plus petite dimension. D'une manière générale, le coût social lié à l'inefficacité allocative du monopole privé apparaît relativement faible (Harberger 1954, Guerrien 1997).

En revanche, il existe une source d'inefficacité des structures actuelles de commercialisation en Afrique, qui tient moins à leur situation de monopole qu'à leur statut d'entreprise publique autrement dit à la nature des droits de propriété. L'inefficacité des entreprises publiques a le plus souvent pour origine des sureffectifs permanents et/ou un manque de personnel qualifié, l'intervention de l'Etat dans la gestion des affaires courantes, le clientélisme dans le choix des dirigeants, l'absence de menace crédible de banqueroute etc (Plane 1996). Au total, l'inefficacité organisationnelle de l'entreprise publique peut être bien supérieure à l'inefficacité allocative du monopole privé. Cette forme d'inefficacité, source de gonflement des coûts, pèse également sur les prix payés aux producteurs.

⁸ Ces charges restent encore parfois importantes : elles représentaient en 1995 au Mali, 1 % du prix CAF d'exportation du coton.

1.3.4. Les prélèvements parafiscaux au sein du circuit commercial

Devant l'ampleur des besoins locaux, de nombreuses collectivités décentralisées cherchent à mobiliser des ressources dont la collecte est préjudiciable à l'activité économique ; les prélèvements parafiscaux relèvent aussi de la corruption. Ainsi, la multiplication des droits "de ficelle" ou des "péages", la plupart sans fondement légal, souvent détournés à des fins privées et sans qu'une prestation spécifique soit offerte à l'utilisateur, constitue un obstacle à la circulation et au commerce des marchandises. Le caractère néfaste de cette fiscalité provient du caractère aléatoire et cumulatif des discriminations qu'elle introduit et qui constituent un facteur non négligeable d'élévation des coûts. L'Afrique Centrale est particulièrement sujette à ce phénomène.

De même les taxes parafiscales prélevées à différents stades de la filière au bénéfice d'associations, de groupements interprofessionnels, de Chambres de Commerce ou d'Agriculture, de fonds publics de développement etc réduisent la compétitivité des filières agro-alimentaires. Le taux de ces taxes apparaît généralement peu élevé, mais leur cumul peut conduire à un taux de prélèvement important relativement à la marge des producteurs. Pour les produits à faible marge, de tels prélèvements constituent un obstacle d'autant plus néfaste que leur utilisation s'avère en pratique souvent peu efficace.

2. POUR UNE FISCALITE AGRICOLE PLUS NEUTRE ET PLUS TRANSPARENTE

En raison du poids des activités agricoles dans l'économie des pays d'Afrique subsaharienne et de l'importance des besoins financiers des Etats, il apparaît nécessaire de continuer à mobiliser des ressources publiques à partir des paysans sans cependant compromettre le développement de l'agriculture et notamment de l'agriculture d'exportation. Une refonte de la fiscalité agricole ne peut se concevoir qu'au sein d'une réforme plus générale du système de prélèvement qui devrait tendre vers une plus grande neutralité vis à vis du système de prix relatifs ; elle devrait aussi tenir compte d'objectifs d'équité d'autant plus importants que les producteurs agricoles disposent en général de revenus relativement moins élevés que ceux procurés par les activités non agricoles (Sahn, Dorosh et Younger 1996). Bien que les conditions d'optimalité d'un système de prélèvement ne puissent être établies indépendamment de la nature des différentes formes de prélèvements et du système de redistribution (Rao 1989, Stern 1987), il ressort de la littérature théorique sur la fiscalité optimale quelques principes directeurs d'une réforme de la fiscalité agricole.

2.1. Quelques enseignements de la théorie fiscale pour la réforme de la fiscalité agricole

L'impôt n'entraînant aucune perte en termes de bien-être collectif est un **impôt forfaitaire**, autrement dit, un impôt dont le contribuable ne peut modifier le niveau en changeant de comportement économique. L'impôt forfaitaire n'induit pas de distorsions dans les choix du producteur (effet de substitution) car il n'affecte pas le système de prix relatifs. Son archétype est l'impôt de capitation ("poll tax") qui subsiste dans certains pays mais dont la réactivation en tant que recette majeure n'est pas envisageable de façon réaliste même si un tel impôt permet encore dans certains cas de dégager des ressources publiques locales. Toutefois, l'introduction d'une taxe foncière qui sous certaines conditions, généralement réunies dans les pays d'Afrique, présente un caractère largement forfaitaire, pourrait permettre, au moins dans certaines zones propices, de mobiliser des recettes locales faiblement créatrices de distorsions.

La voie d'un impôt forfaitaire sur les producteurs agricoles ne pouvant être envisagée de façon réaliste pour mobiliser des ressources substantielles, il pourrait être envisagé de recourir à un **impôt sur le revenu** de l'ensemble des producteurs agricoles. Un tel impôt présenterait l'avantage théorique d'avoir une assiette plus large permettant ainsi des taux plus faibles et éventuellement plus de progressivité⁹. Cependant, dans les pays en développement et tout particulièrement en Afrique, il n'est pas possible d'appliquer une fiscalité directe générale sur l'ensemble des revenus et notamment aux revenus agricoles. La fiscalité indirecte sur les biens et services a donc toujours un rôle essentiel à jouer bien que la substitution d'impôts indirects aux impôts directs ne soit généralement pas considérée comme un objectif souhaitable d'une réforme fiscale (Stern 1987).

Parmi les impôts indirects, les **taxes sur les exportations agricoles**, généralement concentrées sur un petit nombre de produits soumis à des taux élevés, apparaissent particulièrement néfastes. Le coût économique de ces taxes augmente plus vite que leur taux de sorte que leur concentration sur un petit nombre de produits crée plus de distorsions qu'un système de prélèvement plus diversifié à taux plus faibles. A recettes égales, la perte collective entraînée par ces taxes pourrait donc être réduite à travers une répartition de ces taxes sur un plus grand nombre de produits¹⁰.

⁹ Cependant, l'impôt sur le revenu induit des distorsions entre les facteurs et les biens taxés et les facteurs et les biens non taxés. En particulier, l'impôt sur le revenu introduit une distorsion entre le travail (taxé) et le loisir (non taxé) et pénalise l'épargne et l'investissement.

¹⁰ La réduction du nombre des taxes indirectes n'entraîne pas nécessairement une amélioration du bien-être social (Stern 1987, Stiglitz 1986).

Compte tenu du coût économique élevé des taxes sur les produits agricoles (taxes à l'exportation) et des taxes sur les biens intermédiaires (tarifs et droits internes non imputables) la **fiscalité indirecte sur les biens et services** devrait être assise sur la consommation finale domestique et grever le moins possible les coûts de production (Burgess et Stern 1993). Ces arguments justifient un renforcement du rôle de la TVA¹¹, impôt général sur la consommation, qui en l'absence de rupture de la chaîne de déduction, n'affecte pas les choix productifs, puisqu'en raison de son système d'imputation la TVA ne modifie pas le coût des consommations intermédiaires. Pour les produits agricoles, la taxation au taux zéro des exportations permettrait dans l'hypothèse d'un bon fonctionnement de cet impôt et notamment du remboursement effectif des crédits de TVA par l'Etat, de produire des exportations sans aucune charge fiscale au titre de cet impôt, ce qui correspond à la pratique internationale.

Enfin, toute réforme doit privilégier la **simplicité d'administration** du système fiscal, sa transparence et sa flexibilité (Chambas 1994b ; Bird, de Jantscher 1992 ; Stiglitz 1986). Le coût d'administration et les sources d'évasion fiscale augmentent avec la complexité du système fiscal (multiplicité des taux, différenciation des régimes fiscaux...) de sorte qu'un système optimal résulte d'un arbitrage permettant, pour un objectif de recettes donné, de minimiser à la fois les coûts de gestion et le coût économique du prélèvement. En conséquence, pour des raisons d'efficacité administrative, on est conduit à préférer des modes d'imposition simples, des impôts assis sur une base estimée de façon forfaitaire et des impôts dont la collecte est relativement aisée comme les taxes à l'exportation... (Burgess et Stern 1993).

2.2. Les implications pour la taxation des producteurs

Différents enseignements pour l'élaboration d'une nouvelle fiscalité agricole peuvent être tirés des principes exposés ci-dessus. Naturellement, tout système fiscal doit prendre en considération les contraintes liées aux structures socio-économiques et institutionnelles des pays concernés. En particulier, la nécessité de mobiliser des ressources à partir du secteur agricole et la commodité administrative des prélèvements à l'exportation, impliquent inévitablement le maintien de prélèvements assis sur les exportations agricoles à court et moyen terme. Les principes fondant ces prélèvements devraient toutefois évoluer afin de réduire les distorsions qu'ils entraînent. Dans le même souci de neutralité, la fiscalité sur les intrants agricoles devrait être progressivement supprimée au profit d'un mode d'imposition à caractère forfaitaire de l'agriculture.

¹¹ La TVA a été implantée en Afrique dès le début des années soixante notamment en Côte d'Ivoire, à Madagascar et au Sénégal. Elle est actuellement en voie de généralisation à la quasi totalité des pays d'Afrique sub-saharienne.

2.2.1. Une taxe à l'exportation équivalente à l'impôt sur le revenu agricole

Une réforme de la fiscalité agricole pourrait consister à retrouver les principes fondateurs des taxes sur les exportations agricoles et donc à introduire une taxe collectée au stade de l'exportation qui soit représentative de l'impôt sur les bénéfices agricoles. Sous des conditions généralement vérifiées dans les pays africains, l'incidence de cette taxe serait reportée intégralement sur les producteurs des cultures exportées (Araujo-Bonjean et Chambas 1998). Afin de limiter les distorsions entraînées par de telles taxes, il conviendrait d'en étendre l'application à l'ensemble des productions agricoles exportées et d'en réduire le taux à un niveau correspondant au taux d'imposition des autres secteurs d'activité ; le taux de taxation des exportations dépendrait alors du taux légal¹² d'imposition des bénéfices agricoles et de la marge moyenne réalisée par les producteurs¹³.

L'avantage d'un tel choix serait de traiter l'agriculture d'exportation comme les activités d'exportation des autres secteurs et de rendre le montant de l'impôt dépendant, non plus des besoins financiers des Etats mais du résultat économique des agriculteurs, même si ce résultat est apprécié de manière approchée à partir des résultats d'une exploitation agricole moyenne. L'estimation forfaitaire de cette taxe, qui serait le plus souvent fortement allégée¹⁴, avantagerait les producteurs les plus efficaces (dont les coûts de production sont inférieurs à la moyenne) et inciterait donc à des gains de productivité. Le taux de la taxe à l'exportation ainsi calculé serait corrélé positivement au prix d'exportation : il augmenterait les années où un prix mondial élevé permet d'importants bénéfices et diminuerait les années où les cours sont bas.

Cette forme d'imposition¹⁵ des planteurs présente donc l'avantage de la facilité d'application, de la transparence, et dans la mesure où son taux correspond à celui des autres activités d'exportation, de la neutralité. Sa principale limite est liée à la difficulté d'évaluation du prix payé au producteur et de sa marge, qui constituent les deux éléments servant de référence pour le calcul du taux de la taxe à l'exportation. Aussi, chaque fois que cela est possible à un coût administratif raisonnable, est-il préférable d'appliquer un impôt sur le bénéfice dont l'assiette est évaluée d'après les flux financiers effectifs. Une telle option est

¹² Souvent, les Codes Généraux des Impôts des différents pays africains, reprenant le principe de la différenciation des taux, prévoient des taux de taxation des bénéfices agricoles plus faibles que celui des autres activités. Il est également envisageable au nom du principe de neutralité fiscale de ne pas retenir la différenciation et d'imposer les résultats de l'agriculture comme ceux des autres activités.

¹³ Pour une analyse détaillée cf. Araujo-Bonjean, Chambas (1998).

¹⁴ Des calculs simples d'une taxe à l'exportation équivalente à l'impôt sur le bénéfice agricole montrent que le taux de la taxe serait en Côte d'Ivoire de l'ordre de 3 % des exportations de café et de coton en 1996/97.

¹⁵ Ce mécanisme d'imposition est compatible avec la poursuite d'une politique de stabilisation des prix payés aux producteurs : le prix stabilisé servirait alors de prix de référence au calcul du taux de la taxe à l'exportation. Cette taxe peut aussi s'appliquer quelle que soit la structure de la commercialisation intérieure, monopolistique ou concurrentielle.

souhaitable pour les exploitations agricoles de taille significative ainsi que pour les structures de commercialisation ou de transformation. Ces opérateurs ont vocation à être soumis à un régime d'imposition de droit commun qui leur permettrait de bénéficier des avantages de la TVA¹⁶. Pour les plantations imposées directement sur leurs bénéfices, le prélèvement à l'exportation devrait alors constituer un crédit d'impôt.

En raison de la grande diversité des modes de commercialisation, ce mode d'imposition, substitut à l'imposition directe des bénéfices agricoles, n'est généralement envisageable pour les agriculteurs tournés vers le marché intérieur ; ces derniers continueraient donc à bénéficier d'un avantage relatif par rapport aux exportateurs, avantage qui est souvent renforcé par l'existence d'une protection naturelle ou tarifaire du marché intérieur. Seules des plantations modernes dont les productions sont tournées vers le marché intérieur pourraient être imposées à travers un impôt sur le bénéfice, mais de telles plantations sont à l'heure actuelle en nombre marginal en Afrique.

Le principal inconvénient de l'application de cette forme d'imposition à l'exportation serait de dégager à court terme moins de recettes budgétaires que l'ancien système¹⁷ ce qui pourrait inciter au renforcement d'autres modes de prélèvement notamment sur les intrants agricoles.

2.2.2. Exonération de fiscalité sur les intrants

Alors que pendant longtemps, les Etats africains afin de favoriser l'augmentation des rendements agricoles cherchaient à travers des subventions à alléger le coût des intrants, la taxation des intrants est actuellement de plus en plus souvent préconisée pour des raisons budgétaires. Une telle orientation présente l'inconvénient de grever la compétitivité des exportation en augmentant les coûts de production et de constituer un handicap pour l'intensification des cultures.

Un des obstacles majeurs à un développement plus soutenu des activités agricoles en Afrique sub-saharienne est la stagnation des rendements, stagnation qui contraste avec les progrès réalisés dans les autres régions en développement (Amérique Latine, Asie). L'expérience montre qu'en Afrique la consommation d'intrants (notamment d'engrais et de produits phytosanitaires) est fortement élastique par rapport à leur prix et se situe à un niveau inférieur aux normes internationales. Aussi, l'imposition des intrants agricoles sous forme de

¹⁶ Les demandes d'assujettissement à la TVA de planteurs importants sont fréquentes notamment en Côte d'Ivoire.

¹⁷ A moyen ou long terme on peut attendre un effet favorable sur le niveau des exportations d'une fiscalité moins lourde et plus rationnelle qui pourrait permettre de compenser la baisse des taux d'imposition.

droits à l'importation ou de TVA, parfois envisagée, aurait des conséquences néfastes pour les rendements agricoles et par voie de conséquences pour l'écologie.

Le principe de neutralité fiscale vis à vis des exportations non agricoles fournit un argument supplémentaire en faveur de l'absence de charge fiscale sur les intrants agricoles. Selon les systèmes fiscaux respectant les standards internationaux, les exportateurs ont à supporter uniquement les taxes sur leur résultat (impôt sur le bénéfice, impôt sur les sociétés) et certains impôts traditionnels sur les activités (patente, droits d'enregistrement) ou les actifs (impôt foncier). En revanche, ils n'ont à supporter aucune charge fiscale au titre de la TVA à laquelle ils sont assujettis au taux zéro. De plus, grâce à l'absence de charge tarifaire ou grâce à des régimes économiques tels que l'admission temporaire ou le "draw back", les exportations supportent une incidence généralement faible des tarifs (le poids des tarifs devient cependant sensible dès lors que l'exportateur fait appel à des fournisseurs locaux protégés non éligibles aux régimes économiques).

Aussi, afin d'éviter des distorsions d'origine fiscale à l'encontre des producteurs agricoles d'exportations, il conviendrait de leur éviter toute charge fiscale indirecte. Cet objectif pourrait être atteint grâce à une exonération fiscale des principaux intrants¹⁸ agricoles importés et un assujettissement au taux zéro pour les fournitures locales. La perte de recette liée à la nouvelle définition du prélèvement à l'exportation et à l'exonération des intrants pourrait alors être en partie compensée par un impôt foncier.

2.2.3. Les perspectives d'une taxe foncière

Une taxe foncière, dans la mesure où elle serait d'application générale, présenterait l'avantage de concerner l'ensemble des agriculteurs quelle que soit la destination de leur production. Cependant, la taxe foncière est un impôt à vocation locale dont on ne peut espérer des revenus équivalents aux prélèvements sur les exportations, mais qui devrait fournir aux collectivités locales de certaines zones agro-climatiques des sources de financement permettant de pallier les carences de l'Etat central. La taxe foncière en Afrique, comme dans un grand nombre de PVD, présenterait un caractère largement forfaitaire en raison de l'absence de marché de la terre notamment en milieu rural : elle représente pour l'exploitant une charge fixe sur l'utilisation du capital qui ne rentre pas dans le coût marginal de l'exploitation et ne modifie pas les choix de production (Araujo-Bonjean et Chambas 1995).

¹⁸ Pour les autres intrants et consommations intermédiaires, seuls les agriculteurs assujettis à la TVA pourraient grâce au mécanisme d'imputation éviter toute charge au titre de cet impôt.

Son principal inconvénient économique provient de l'instabilité des revenus qu'elle entraîne. Hoff (1991) et Skinner (1991) ont montré que lorsque le producteur n'est pas en mesure de se prémunir contre le risque en participant à des systèmes d'assurance ou à d'autres mécanismes traditionnels de solidarité, les taxes sur les exportations sont supérieures au sens de Pareto à une taxe foncière forfaitaire. Dans une économie où le marché de l'assurance ne fonctionne pas parfaitement, une taxe sur les exportations fournit un service d'intermédiation financière de sorte que la combinaison d'une taxe foncière et d'une taxe sur la production est préférable à une seule forme de taxation.

L'application d'une taxe foncière a longtemps paru inadaptée à la réalité des sociétés rurales africaines en raison de la dissémination des populations, d'un mode d'agriculture itinérant, de la complexité du mode d'attribution et d'exploitation des terres, du faible encadrement administratif des zones rurales etc. Cependant, sans sous-estimer les obstacles socio-politiques et les difficultés d'application d'un tel impôt qui n'appartient pas à la tradition des pays africains¹⁹, il apparaît aujourd'hui possible de définir des modes d'imposition simplifiés, n'impliquant pas la distribution de titres fonciers. Cette forme d'imposition faiblement créatrice de distorsions, pourrait permettre d'obtenir une contribution fiscale des exploitants agricoles d'autant plus facile à accepter que le lien avec la dépense locale serait étroit. En contribuant au financement des collectivités locales, elle devrait aussi susciter l'abandon des prélèvements illégaux particulièrement préjudiciables au développement.

CONCLUSION

La fiscalité agricole apparaît aujourd'hui encore un élément important de la faiblesse des incitations et de déséquilibre financier des filières d'exportation en ASS ; ceci est d'autant plus grave que l'environnement international (cours des produits de base) demeure peu favorable. Les prélèvements à l'exportation, qui prennent la forme de taxes à l'exportation et/ou de marges non concurrentielles des commerçants/exportateurs, représentent encore un pourcentage élevé du prix mondial. Afin de corriger ces distorsions, préjudiciables à l'agriculture d'exportation, sans pour autant entraîner une réduction drastique des ressources publiques, il apparaît souhaitable de réduire les taux de prélèvements à l'exportation tout en élargissant l'assiette de ces taxes.

Ainsi, les taux de taxation à l'exportation devraient être déterminés de façon à correspondre au taux normal d'imposition des bénéficiaires agricoles. La mise en place d'un tel système de taxation serait facilitée par l'instauration d'un prix plancher au producteur (ou prix

¹⁹ L'administration d'une taxe foncière en milieu rural exige d'importants moyens administratifs qui font actuellement défaut en Afrique sub-saharienne.

indicatif), mécanisme d'autant plus souhaitable que les structures de commercialisation apparaissent souvent non concurrentielles. Cette stratégie fiscale peut tout aussi bien se combiner avec une politique de prix fixe dans le cas où la stabilisation des prix agricoles paraît souhaitable (Araujo-Bonjean et Boussard 1997).

D'autre part, les producteurs agricoles ne bénéficient généralement pas des mêmes avantages que les exportateurs des autres secteurs en matière de fiscalité sur leurs intrants. Ces derniers, en raison de l'application d'un système de TVA et de dispositifs destinés à éviter la charge des tarifs douaniers ne supportent pas en principe de fiscalité indirecte sur leurs intrants. Cette fiscalité indirecte est aujourd'hui d'autant plus lourde que les ajustements opérés ces dernières années (dépréciation des monnaies, suppression des subventions sur les intrants, augmentation des tarifs publics et des redevances) sont allés dans le sens d'un alourdissement des charges des agriculteurs. Aussi, dans un souci de neutralité fiscale, de compétitivité de l'agriculture et de préservation des ressources naturelles, les planteurs devraient être assujettis à l'impôt sur les bénéfices tout en étant exonérés de taxes sur leurs intrants.

L'institution d'une taxe foncière dans la mesure où des conditions favorables sont réunies, présenterait d'importants avantages en raison de son caractère largement forfaitaire, et son rôle devrait être amené à se développer dans l'avenir avec celui des collectivités décentralisées. La réforme de la fiscalité agricole devrait s'accompagner d'un assainissement des circuits de commercialisation qui pourrait être obtenu à travers la privatisation des entreprises de commercialisation. La privatisation permettrait de réduire le coût d'opération de ces organismes, autrement dit d'accroître l'efficacité économique et le bien-être social à travers notamment l'augmentation des prix payés aux producteurs. Enfin, les aménagements proposés de la fiscalité agricole doivent s'insérer dans une évolution d'ensemble de la fiscalité. Un point crucial est de parvenir à dégager des ressources budgétaires plus importantes à partir de la TVA qui est la composante la plus neutre du prélèvement fiscal des pays africains.

BIBLIOGRAPHIE

Araujo Bonjean C. et Boussard J.-M., La stabilisation des prix payés aux producteurs, Ministère de la Coopération Française, mimeo, 1997.

Araujo Bonjean C; et Chambas G., La taxation des exportations agricoles en Côte d'Ivoire après la dévaluation, in Gastellu, Moisseron et Pourcet (Eds), 1998 à paraître .

Araujo Bonjean C. et Chambas G., Taxe foncière, taxe à l'exportation : l'expérience vietnamienne est-elle transposable en Afrique ?, *Tiers Monde*, n°144, octobre-décembre 1995, p. 725-745.

Bird R.M. and Casanegra de Jantscher M., *Improving Tax Administration in Developing Countries*, IMF Washington, 1992.

Bonjean C., Stabilisation des prix agricoles : quels bénéfices pour les producteurs? Etudes de cas, dans Benoit-Cattin M., Griffon M. et Guillaumont P., *Economie des Politiques Agricoles dans les PVD*, Tome 2, Edition Revue Française d'Economie, Paris, 1994.

Bonjean C., Contribution des facteurs macro-économiques à la variation du prix réel payé au producteur. Exemple du prix du café en Côte d'Ivoire, au Kenya et à Madagascar, *Revue d'Economie Politique*, n°4, juillet-août 1990, p.553-565

Burgess R. and Stern N., "Taxation and development", *Journal of Economic Literature*, 31, 1993, p. 762-830.

Brun J.-F., Chambas G. et Combes J.-L., La politique fiscale agit-elle sur la croissance ?, *Revue d'Economie du Développement*, à paraître, 1999.

Chambas G., "Exportation de produits primaires et niveau de prélèvement public en Afrique", dans Benoit-Cattin M., Griffon M. et Guillaumont P., *Economie des Politiques Agricoles dans les Pays en Voie de Développement*, Editions Revue Française d'Economie, Paris, 1994a.

Chambas G., *Fiscalité et Développement en Afrique Subsaharienne*, Ministère de la Coopération, Economica, Paris, 1994b.

Guerrien B., *Dictionnaire d'analyse économique*, La Découverte, Paris, 1997.

Guillaumont P. et Guillaumont Jeanneney S., Politique de change, prix relatifs et performances économiques, dans Guillaumont P. et Guillaumont Jeanneney S., *Ajustement et Développement : L'expérience des pays ACP*, Economica, Paris 1994.

Guillaumont P. et Guillaumont Jeanneney S., Dévaluation et prix réel payé aux producteurs agricoles dans les pays en développement : explication d'un paradoxe, dans Benoit-Cattin M., Griffon M. et Guillaumont P., *Economie des Politiques Agricoles Dans les Pays en Voie de Développement*, Editions Revue Française d'Economie, Paris, 1993.

Harberger A.C., Monopoly and resource allocation, *American Economic Review*, 44, p. 134-147.

Hoff K., Land Taxes, Output Taxes, and Sharecropping : Was Henry George Right ?", *World Bank Economic Review*, vol 5, n° 1, 1991, p. 93-111.

Krueger A., Schiff M. and Valdes A., Agricultural incentives in developing countries : measuring the effect of sectoral and economywide policies, *World Bank Economic Review*, 2, 1988, p. 255-272.

Newbery D. and Stern N., *The Theory of Taxation for Developing Countries*, Oxford University Press, 1987.

Plane P., La privatisation des services publics en Afrique subsaharienne. Enjeux et incertitudes, *Revue Economique*, vol 47, n°6, 1996, p.1409-1421.

Rao J.M., Taxing agriculture : instruments and incidence, *World Development*, vol 17, n°6, 1989, p.809-823.

Sahn D. E., Dorosh P. and Younger S., Exchange rate, fiscal and agricultural policies in Africa : Does adjustment hurt the poor ?, *World Development*, 24, 1996, p. 719-747.

Sanchez- Ugarte F. and MODI J.R., Are export duties optimal in developing countries ?, in Gandhi, *Supply-side Tax Policy : Its Relevance to Developing Countries*, IMF, Washington DC, 1987.

Shalizi Z. and Squire L., Tax policy in Sub-Saharan Africa. A framework for analysis, *Policy and Research Series*, World Bank, Washington DC, 1989.

Shome P.(ed), *Tax policy handbook*, IMF, Washington, 1995.

Skinner J., If Agricultural Land Taxation is So Efficient, Why is It So Rarely Used ?, *World Bank Economic Review*, vol 5, n°1, 1991, p. 113-133.

Stern N., The theory of optimal commodity and income taxation : an introduction, in Newbery D. and Stern N., 1987.

Stiglitz J.E., *Economics of the Public Sector*, Norton, New York, 1986.

Varian H.R., *Introduction à la Microéconomie*, 2ème édition, de Boeck-Wesmael, Bruxelles, 1994.

Annexe

L'impôt sur les sociétés de commerce dans un système de prix administrés, en l'absence de taxe à l'exportation.

Cette situation peut être formalisée de manière simple :

La société achète au prix $P_p = P_p^* - t^* \cdot ba$

avec :

P_p^* prix au producteur qui serait pratiqué en l'absence de taxation des bénéfices des agriculteurs,

t^* taux légal d'imposition des bénéfices agricoles,

ba bénéfice agricole unitaire moyen.

La marge bénéficiaire de la société de commerce devient $MB = MB^\circ + t^* \cdot BA$

avec MB° marge qui serait réalisée en cas de taxation des bénéfices des producteurs agricoles.

L'impôt perçu dans ce système de taxation est égal à : $t (MB^\circ + t^* \cdot BA)$ alors qu'il aurait dû s'élever à $t MB^\circ + t^* \cdot BA$.

Le manque à gagner pour l'Etat, récupéré par les sociétés sous forme d'une augmentation de leur marge, les comportements demeurant inchangés, correspond donc à $(1-t) \cdot t^* \cdot BA$.