

INTRODUCTION

La plupart des pays africains ont hérité d'une longue tradition de centralisation, le Sénégal a néanmoins très tôt mis en place une politique de décentralisation progressive. La décentralisation est définie comme étant « *un système d'administration consistant à permettre à une collectivité humaine (collectivité territoriale) ou à un service (décentralisation technique) de s'administrer eux-mêmes sous le contrôle de l'Etat en les dotant de la personnalité juridique, d'autorités propres et de ressources* » Ainsi dès le début de l'indépendance, les autorités publiques mirent en place des politiques d'aménagement du territoire (loi sur le domaine national de 1964) et de décentralisation en érigeant les municipalités existantes en communes de pleine exercice. En 1972, une réforme administrative, territoriale et locale créa des collectivités décentralisées en zone rurale : il s'agit des communautés rurales.

C'est en 1996 que la région fut érigée en collectivité locale avec pour mission, de constituer une entité médiane entre le gouvernement central et les collectivités locales de base. Les collectivités locales sont dotées d'une autonomie juridique et financière

Par autonomie locale on entend le droit et la capacité effective pour les collectivités locales de régler et gérer dans le cadre de la loi, sous leur propre responsabilité et au profit de leur population, une part importante des affaires publiques. C'est ce que leur permettent les lois 96-06 et 96-07 du 22 mars 1996 portant transfert de compétences de l'Etat aux collectivités locales.

La deuxième loi transféra ainsi, de l'Etat, aux collectivités locales des compétences dans le domaine de la santé, de l'éducation, de la culture, la jeunesse, l'action sociale, la planification, les sports et loisirs, l'environnement et les domaines.

Ce transfert de compétences s'est accompagné corrélativement et en vertu des dispositions de la loi 96-06 portant code des collectivités locales, d'un transfert de ressources financières.

Les ressources financières des collectivités locales sont essentiellement fiscales, et la fiscalité est conçue dans cette perspective comme un moyen visant à favoriser l'autonomie financière des collectivités locales ainsi que l'augmentation de leurs capacités d'entreprise et de gestion par la mise en place de leur propre système financier.

Ainsi la fiscalité étant l'ensemble des règles et techniques relatives aux modalités d'établissement et de perception des impôts et taxes en intégrant tout l'environnement économique, sociologique et politique dans lequel ces règles ont vocation à s'appliquer ; dans notre étude la fiscalité dont il sera question est la fiscalité des collectivités territoriales décentralisées communément appelée fiscalité locale et qui est constituée par l'ensemble des recettes fiscales collectées par le receveur de perception municipale pour le compte des collectivités locales ; par opposition aux impôts d'Etat (constitués par l'ensemble des recettes fiscales collectées par le trésor public et destinées à la prise en charge des charges publiques telles que l'éducation , la santé, les infrastructures, l'hydraulique....)

Cependant les pouvoirs fiscaux des collectivités locales sont très limités car en réalité il n'y a pas de fiscalité locale en tant que telle puisque les impôts sont fixés par la loi, assis et recouverts par l'Etat ; et le produit de la fiscalité locale est généralement faible en raison de l'inadaptation de certains impôts et taxes à la réalité économique et sociale et de la faible capacité des administrations locales en matière d'évaluation et de recouvrement des recettes fiscales. C'est pour cela que malgré ce dispositif juridique favorable (autonomie politique et financier) et à la pratique de la décentralisation, une faiblesse des budgets caractérise la plus grande partie des collectivités rurales.

Donc comment assurer au mieux le niveau de la qualité et le fonctionnement des services attendus par les citoyens ? Quelles sont les stratégies qui doivent être mises en œuvre afin d'améliorer les recettes fiscales de toutes les collectivités locales. Cela nous amène à faire un examen analytique de la fiscalité locale sénégalaise en vue d'appréhender ses enjeux et perspectives.

En effet, même si les recettes des impôts locaux (professionnels, fonciers et personnels) ont été transférées aux collectivités locales il n'en demeure pas moins que ces recettes sont dans la plupart des cas en deçà de leurs espérances budgétaires ; alors que les objectifs visés par le transfert de compétences sont principalement l'augmentation des ressources financières et l'autonomie de gestion des collectivités locales.

L'importance du sujet se situe à travers l'enjeu du développement local et de la tendance de l'association des populations à l'exercice du pouvoir local. Nous aborderons ces différentes interrogations par une présentation générale de la fiscalité locale ensuite nous traiterons de ses enjeux et perspectives.

PREMIERE PARTIE :
CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE

CHAPITRE I : CADRE THEORIQUE

Section 1 : Problématique

La décentralisation est définie comme étant « *un système d'administration consistant à permettre à des collectivités humaines (décentralisation territoriale) ou à des services (décentralisation technique), de s'administrer eux-mêmes sous le contrôle de l'Etat, en les dotant de la personnalité juridique, d'autorités propres et de ressources* ».

Trois éléments de la définition semblent pertinents : la personnalité juridique, les autorités propres et les ressources. La conséquence de l'existence de la personnalité juridique c'est la reconnaissance aux collectivités locales d'une autonomie politique, d'une autonomie administrative et d'une autonomie financière. L'autonomie financière impliquerait à son tour une certaine autonomie fiscale puisque la fiscalité se trouve incluse dans la matière financière dont elle constitue un des piliers essentiels.

L'existence d'autorités propres signifie le choix par les collectivités locales et pour elles-mêmes des personnes chargées de prendre et d'appliquer les décisions nécessaires à la gestion de leurs affaires, y compris donc les décisions sur le plan fiscal. Même si en réalité, il n'y a pas une fiscalité locale en tant que tel au Sénégal car les impôts sont fixés par la loi, assis par l'Etat et recouvré par l'Etat. Cependant il existe des impôts locaux collectés par l'Etat et mis à la disposition des collectivités pour leur budget : il s'agit de la patente, la contribution forfaitaire, les licences et l'impôt minimum fiscal ; ainsi il y a une centralisation de la chaîne fiscale. Alors que l'autonomie est fondamentale dans le cadre de la décentralisation puisqu'il n'y a pas de décentralisation, lorsque les collectivités territoriales n'ont pas vis-à-vis de l'Etat une liberté d'action suffisante pour la gestion de leurs affaires.

Pour Paul Marie Gaudimet et Joël Molinier¹ « *L'autonomie des finances locales est la véritable mesure de la décentralisation. De même, leur volume permet d'établir dans quelle mesure l'équilibre est assuré entre le pouvoir central et les pouvoirs locaux.* ». Ainsi, il est sans doute important pour les collectivités locales d'avoir des moyens substantiels pour l'exercice de leurs compétences et la mise en œuvre des projets de développement conçus par leurs autorités.

Vue l'importance de l'autonomie financière pour les collectivités locales, on pourrait se demander quelle est la place de la fiscalité dans cette autonomie ? La fiscalité locale permet-elle aux collectivités d'assurer leurs missions de « *conception, programmation et mise en œuvre des actions de développement économique, éducatif, culturel, social, régional, communal ou rural* » tel que cela ressort de l'article 3, alinéa 1 du code des collectivités locales.

Section 2 : Intérêt du sujet

Si la décentralisation peut être une revendication des populations, sa réalisation concrète procède cependant d'une décision explicite, consciente du pouvoir central. Celui-ci au travers d'actes constitutionnels et législatifs, transfère aux collectivités locales le pouvoir de gestion sur des portions dont l'ensemble couvre son territoire.

Le transfert du pouvoir de gestion sur ces portions territoriales doit s'accompagner aussi du transfert ou au moins de la reconnaissance aux collectivités locales des moyens dont l'Etat usait lui-même pour gérer les affaires de son territoire. Il s'agit de moyens à la fois juridique, humain, matériel et financier.

Parmi ces types de moyens, les moyens financiers retiennent particulièrement l'attention du fait que les débats sur la décentralisation au Sénégal tournent souvent autour de la problématique des ressources financières

¹ Gaudimet P.M et Molinier J. : Finances publiques, Tome I, Ed. Monchestien, Paris, 1998.

des collectivités locales. En effet, les autorités chargées de la gestion des collectivités se plaignent souvent de se voir transférer des compétences sans que cela ne soit suivi des moyens nécessaires à l'exercice de ses compétences.

Section 3 : Revue de la littérature

Ce sont d'abord les textes constitutionnels, législatifs et réglementaires sur les finances publiques sénégalaises de manière générale et sur les finances locales en particulier. Dans ce sens, puisqu'il est question ici d'un « examen analytique de la fiscalité locale sénégalaise : enjeux et perspectives ». On visera en particulier la loi n°92-40 du 9 juillet 1992 modifiée portant Code Général des Impôts et la Loi 96-06 du 22 mars 1996 portant Code des collectivités locales. Ces deux textes renferment actuellement l'essentiel des règles relatives au champ d'application, à l'assiette, au taux, à la liquidation, au recouvrement, et aux contentieux des impôts et taxes locaux.

Ce sont ensuite les documents comme les nombreuses études faites sur les finances locales sénégalaises et dont la plus importante durant cette dernière décennie est, semble-t-il « *l'étude sur la fiscalité locale* » faite en 1998 par le Cabinet Cabex. Ces documents apportent une touche pratique au travail.

Ce sont enfin, sans qu'ils soient pour autant négligeable, les ouvrages doctrinaux et les revues de finance publique.

Papa Alassane NDIR dans son ouvrage la nouvelle fiscalité sénégalaise NEAS, 1993 nous fait une présentation des impôts et taxes locaux de la page 115 à 133. Il en est de même pour Francis Lefèvre dans son mémento pratique, fiscal 2004 de la page 566 à 619. Ainsi que Maurice Cozian dans son ouvrage Jurisclasseur, 2002-2003, 26 édition, litec, page 477 à 491. C'est aussi le cas dans l'ouvrage : la pratique fiscale sénégalaise de Marie Delphine Ndiaye WADE et Mohamed DIEYE, 3^e Edition, de la page 143 à 156.

Section 4 : Cadre conceptuel

Pour aider à mieux comprendre notre sujet, nous retiendrons que le qualificatif « *locaux* » est utilisé pour distinguer, parmi les impôts ceux qui sont assis et recouverts au profit des collectivités locales et ceux qui sont assis et recouverts au profit de l'Etat et qui sont appelés impôts d'Etat.

Les impôts locaux sont constitués par l'impôt du minimum fiscal (IMF) la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal (TRIMF), la taxe rurale, la contribution foncière des propriétés bâties (CFPB), la contribution foncière des propriétés non bâties (CFPNB). La surtaxe foncière sous les terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis, la contribution des patentes et la contribution des licences.

Plusieurs classifications peuvent être faites parmi ses impôts. En considérant la matière imposable, on peut distinguer entre les impôts personnels (IMF, TRIMF, taxe rurale) ; les impôts fonciers (CFPB, CFPNB, sur taxe foncière) et les impôts professionnels (contribution des patentes et contribution des licences). En se basant sur la présence ou non de l'élément humain dans l'objet des impôts, on peut distinguer entre d'une part, les impôts personnels c'est-à-dire qui appréhendent la personne même des assujettis que sont l'IMF, le TRIMF et la taxe rurale et d'autre part les impôts réels c'est-à-dire qui appréhendent des choses que constituent tous les autres impôts locaux.

Section 5 : Objectifs de l'étude

5.1. : Objectif général

La croissance et le développement économique des collectivités locales dépendent pour partie de leurs recettes fiscales. Ainsi, les collectivités locales devront chercher prioritairement à renforcer et/ou à préserver les atouts de cette fiscalité de manière à maximiser sa rentabilité afin d'assurer pleinement le bien-

être de la population locale ; d'où l'objet général de notre étude qui permettra de mieux appréhender les enjeux et perspectives de la fiscalité locale sénégalaise.

5.2. : Objectifs spécifiques

Cette étude a pour objectifs spécifiques :

- de faire la présentation de la fiscalité locale actuelle et de mettre en exergue son importance dans l'autonomie financière des collectivités locales,
- d'identifier les difficultés auxquelles elle fait face,
- de faire des propositions en vue d'augmenter les recettes fiscales locales.

Section 6 : Hypothèses de recherche

L'autonomie financière des collectivités locales qu'évoque l'alinéa 2 de l'article premier du code des collectivités locales dépend principalement d'un certain dynamisme de la fiscalité locale. En effet, même si les collectivités locales peuvent compter sur les fonds de concours de l'Etat, ainsi que sur la coopération décentralisée, il n'en demeure pas moins que l'une des conditions de l'autonomie financière demeure le financement sur ressources propres donc par la fiscalité. Les difficultés auxquelles la fiscalité locale sénégalaise fait face sont entre autre une insuffisance des moyens, un éclatement des services d'assiette et de recouvrement et une faiblesse du pouvoir local. Ainsi les perspectives d'amélioration de la fiscalité locale doivent tenir compte entre autre : de la capacité contributive des populations qui est faible, des politiques d'urbanisation et de la promotion d'une économie rurale.

Section 7 : Pertinence du sujet

L'autonomie fiscale des collectivités locales c'est la possibilité pour ces entités territoriales de déterminer la matière imposable et de fixer les règles d'assiette, de taux, de liquidation, de recouvrement et de contentieux des impôts

et taxes locaux. Le code des collectivités locales sénégalaises en dehors de l'affirmation du principe d'autonomie financière (article 1^{er}, alinéa 2), ne traite pas de celle-ci comme une exigence, un élément à garantir aux collectivités locales. En effet, dans ces dispositions ultérieures (article 248 à 252 CCL) traitant de l'autonomie financière, le code des collectivités locales ne fait qu'énumérer les ressources financières (recettes de fonctionnement et recettes d'investissement) des collectivités locales. Il semble qu'on ne voit pas la nécessité de garantir l'autonomie financière des collectivités même s'il est reconnu à ces collectivités un certain nombre de compétences en matière fiscale. Enfin, les collectivités locales doivent avoir une certaine autonomie pour mettre en exécution leur conception du développement de leurs localités, de leurs terroirs. Il faudra voir si dans son étendue le principe de libre administration qui renferme l'autonomie financière permet de conclure à l'existence d'une autonomie fiscale.

CHAPITRE II : CADRE METHODOLOGIQUE

Section 1 : Cadre de l'étude

La présente étude se situe dans le cadre de l'UEMOA notamment au Sénégal au niveau de la fiscalité des collectivités locales car l'Etat dans sa politique de décentralisation leur a transféré des compétences, corrélativement et en vertu des dispositions de la loi 96-06 portant code des collectivités locales d'un transfert de ressources financières (qui sont essentiellement fiscales) afin de favoriser leur autonomie financière.

Section 2 : Délimitation du champ de l'étude

Pour circonscrire notre sujet qui présente plusieurs aspects, nous nous limiterons à une présentation de la fiscalité locale à travers ces enjeux et à des propositions d'amélioration des recettes fiscales locales.

Section 3 : Techniques d'investigation

Les techniques usitées pour cette étude sont :

- la recherche documentaire dans les bibliothèques de Dakar,
- Internet,
- des entretiens avec des agents de l'administration fiscale,
- la consultation de revues, journaux, mémoires existants.

Section 4 : Difficultés rencontrées

Les difficultés qui se sont fait ressentir sont liées à la rareté des ouvrages et mémoires traitant du sujet du fait de sa nouveauté.

CHAPITRE III : LES IMPOTS ET TAXES LOCAUX

Au même titre que l'Etat, les collectivités locales peuvent, pour financer leurs activités, requérir d'autorité des résidents de leurs territoires respectifs des prestations pécuniaires sans contrepartie directe pour ces derniers. De telles prestations au profit des collectivités locales sont appelées impôts locaux. Mais les collectivités locales peuvent aussi percevoir des prestations en contrepartie, même théorique, de services qu'elles rendent ou sont supposées rendre. Ces prestations constituent des taxes locales.

Section 1 : les impôts locaux

Ils sont constitués par les impôts personnels, professionnels et fonciers.

1.1 : Les impôts personnels

L'impôt du minimum fiscal (à distinguer de l'impôt minimum forfaitaire qui est un impôt d'Etat et non un impôt local), la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal et la taxe rurale constituent les impôts personnels locaux. Ils sont régis par les articles 201 à 214 CGI.

Ils sont dits impôts personnels parce qu'ils sont assis non pas en considération de capital, de bénéfices ou d'activités dont les assujettis seraient titulaires ou qu'ils exerceraient mais simplement parce que ces assujettis sont comptés parmi les habitants des collectivités bénéficiaires et qu'à ce titre, qu'elle que soit leur situation, sauf les exemptions prévues par la loi, ils doivent participer au financement des charges publiques. Les termes « commerçants, patentés, propriétaires, artistes, professeurs » utilisés pour la répartition des assujettis à ces impôts en catégories ne doivent pas tromper sur leur caractère personnel. Il s'agit véritablement d'impôts per capita ou impôts de capitation. C'est pourquoi on voit mal que de tels impôts existent encore dans le système fiscal sénégalais.

Dans d'autres pays, ces types d'impôts remontent à la féodalité. Il ne s'agit là cependant que de considérations de politique fiscale qui n'empêchent pas les règles du droit fiscal de s'appliquer dès lors qu'elles existent et ne sont pas remises en cause. Aussi, les impôts personnels locaux continuent-ils d'être assis et liquidés suivant les règles prévus aux articles 201 à 214 CGU.

Pour la liquidation de l'IMF, les assujettis sont répartis en cinq catégories par référence d'une part à leur situation de propriétaire, leurs professions de commerçants, d'artistes, de professeurs en certaines matières (belles lettres, sciences, arts d'agrément) et d'autre part à leur chiffre d'affaires ou à la valeur locative de leurs propriétés. Suivant la catégorie d'appartenance, les assujettis à l'IMF sont imposés aux tarifs ci-dessous :

- Catégorie exceptionnelle	= 12.000 F
- Première catégorie	= 4.000 F
- Deuxième catégorie	= 3.200 F
- Troisième catégorie	= 2.400 F
- Quatrième catégorie	= 600 F

Ce qu'il faut noter à ce niveau, c'est que le tarif de chaque catégorie est augmenté de moitié avec le système des centimes additionnels qui représentaient 50 % de chaque tarif.

Les catégories de la TRIMF sont déterminées suivant le niveau du revenu brut annuel, y compris les avantages en nature, des traitements (publics ou privés), indemnités, émoluments, salaires, pensions et rentes viagères dont sont bénéficiaires les assujettis. La TRIMF vise donc exclusivement les salariés, retraités d'activités salariées et bénéficiaires de rentes viagères. Il existe à ce niveau aussi cinq catégories tarifées ainsi qu'il suit :

- Catégorie exceptionnelle	= 18.000 F
- Première catégorie	= 6.000 F
- Deuxième catégorie	= 4.800 F

- Troisième catégorie = 3.600 F
- Quatrième catégorie = 900 F

La TRIMF, liquidée sur les bulletins de salaires et de pensions, est d'un recouvrement facile puisqu'elle est retenue à la source par le débiteur du salaire, de la pension ou de la rente.

En ce qui concerne la taxe rurale, enfin, il faut noter que la notion elle-même n'apparaît pas dans le code général des impôts. Cela se justifie par le fait que cette taxe ne constitue pas un impôt local à part. Elle est une des formes de l'IMF et correspond à la quatrième catégorie (IMF 4) de cet impôt. Si la taxe rurale fait l'objet de ce paragraphe à part, c'est qu'on a voulu souligner l'importance qu'elle a prise parmi les impôts locaux : la taxe rurale est la principale source de recettes fiscales des communautés rurales. Pourtant, des voix ont prôné la suppression de la taxe comme impôt pour les communautés rurales et la redynamisation des contributions foncières qui sont « moins humiliantes » parce que dues en raison de la détention d'un capital foncier, qui sont donc des impôts réels.

1.2 : Les impôts professionnels et fonciers

Les impôts réels sont les impôts qui ont pour objet une chose matérielle ou immatérielle. Ce sont les impôts assis en raison de l'exercice d'une activité, de la détention d'un capital (financier, foncier, etc.) ou de la réalisation de bénéfices. Il existe ainsi divers types d'impôts réels : impôts sur le revenu avec ses variantes tels que revenu des personnes physiques, revenu des sociétés, revenu des capitaux, revenu de valeurs mobilières etc., taxe sur la valeur ajoutée, impôts fonciers et impôts professionnels. Les impôts fonciers et les impôts professionnels constituent les impôts réels locaux au Sénégal.

Ils sont régis par les articles 215 à 277 CGI et par les annexes II et III du livre I du même code. Les impôts fonciers sont constitués par la contribution foncière

des propriétés bâties (CFPB), la contribution foncière des propriétés non bâties (CFPNB) et la surtaxe sur les propriétés non bâties ou insuffisamment bâties. Quant à la catégorie des impôts professionnels, elle comprend la contribution des patentes et la contribution des licences.

Certains ajoutent à cette catégorie la contribution globale unique (CGU). Il faut dire que la CGU n'est pas un impôt en tant que tel, mais plutôt une agrégation voire un magma d'impôts d'Etat et d'impôts locaux constitué pour simplifier les procédures fiscales à une catégorie de contribuables jugés réfractaires à leurs obligations fiscales. Elle permet à celui qui y est assujéti (par option) de payer, sur simple déclaration de son chiffre d'affaire annuel, toutes les catégories d'impôts dont il est redevable sur la liste ci-dessous :

- impôt sur le revenu des bénéfices industriels et commerciaux ;
- impôt du minimum fiscal ;
- contribution des patentes ;
- taxe sur la valeur ajoutée ;
- contribution forfaitaire à la charge des employeurs ;
- licence des débits de boissons.

Les recettes recouvrées sur la CGU ne reviennent pas entièrement aux collectivités locales. En effet, parce que la CGU est composée d'impôts d'Etat et d'impôts locaux, son produit est partagé entre l'Etat et les collectivités locales à raison de 40 % pour le premier et 60 % pour les dernières.

La CFPB est assise sur les propriétés bâties (maisons, fabriques, manufactures, usines ou tous immeubles construits), les terrains non cultivés pour une activité commerciale, l'outillage fixe des établissements industriels (article 216 CGI). Elle est due par les propriétaires, superficiaires, usufruitiers, emphytéotes, bénéficiaires d'autorisations d'occuper ou concessionnaires sur le domaine public et occupants du domaine privé de l'Etat ou du domaine national. La CFPB est liquidée en multipliant la valeur locative annuelle des immeubles

par les taux de 5 % pour les immeubles autres qu'usines et 7,5 % pour les usines et établissements industriels assimilés (art 222 et 226 CGI).

En matière de CFPB, des modifications importantes ont été apportées par la loi n°2004-12 du 06 février 2004. Ainsi, pour les propriétaires personnes physiques, l'abattement de 1.500.000 francs sur la valeur locative a été ramené à 500.000 francs seulement, tandis que la durée de l'exemption temporaire pour cause de construction a été ramenée de dix à cinq ans. De l'avis de certains praticiens, des impôts locaux, cette modification a plus d'inconvénients que d'avantages, tant pour certains propriétaires que pour les collectivités locales. Pour les petits propriétaires, avec la réduction du montant de l'abattement, beaucoup de personnes qui n'ont que la maison qu'elles habitent seront recherchées en paiement si on estime que leur maison louée, aurait généré plus de cinq cent mille francs par an. Pour les gros propriétaires, la réduction de l'abattement n'entraîne qu'un petit supplément d'impôts qu'ils pourront du reste compenser avec la forte baisse du taux qui passe de 15 % à 5%. Les collectivités locales perdent ainsi beaucoup à l'analyse étant donné que les gros propriétaires paieront moins d'impôts et que les petits propriétaires paieront difficilement leurs impôts. Pour les propriétaires d'usines et établissements assimilés, la réforme est sans incidence sur le montant de la CFPB. En effet, la réduction du taux de 15 % à 7,5 % est compensée par le rétablissement de l'intégrité de l'assiette, c'est-à-dire la suppression de l'abattement de 50 % qui été opéré sur la valeur locative avant l'application du taux.

La CFPNB frappe les terrains immatriculés non bâtis et les terrains recevant des constructions soit non adhérentes au sol, soit dont l'achèvement n'intervient pas dans la troisième année suivant celle du début des travaux. Elle est due par les propriétaires, possesseurs ou simples détenteurs du sol, les délégataires de mise en valeur de terrains domaniaux, les usufruitiers et les emphytéotes. Le montant de la CFPNB est obtenu par application du taux de 5 % sur la valeur vénale des terrains.

La surtaxe foncière sur les terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis est due par les propriétaires de terrains qui n'y ont pas édifié de constructions qui, fiscalement, peuvent faire considérer les terrains comme bâtis (art. 235 CGI). Pour la liquidation de la surtaxe dont un propriétaire sera redevable, la valeur vénale de l'ensemble de ses terrains situés dans une même localité (liste des localités arrêtée à l'article 238 CGI) est calculée. Cette valeur vénale est frappée, par fourchettes – les fourchettes variant d'un groupe de localité à l'autre – par des taux progressifs allant de 1 % à 3 %.

Il s'agit là des règles d'une technicité avérée mais qui n'atteint certainement pas celle des règles des impôts professionnels locaux que sont la contribution des patentes (PAT) et la contribution des licences (CL).

La contribution des licences frappe la vente de boissons alcoolisées ou fermentées (art. 275 CGI). Diverses activités comprennent en leur sein la vente de telles boissons : exploitation de bar, café, hôtel, restaurant, cabaret, cantine, pension bourgeoise, débit de boisson au petit détail, etc. Ces activités sont réparties en classes, allant de un à cinq. Pour la liquidation des montants dus au titre de la CL, à chaque classe correspondent des tarifs qui varient suivant les localités qui font aussi l'objet d'un classement en quatre catégories : la commune de Dakar, communes de Pikine, Guédiawaye, Rufisque et Bargny, chefs lieux autres que Dakar, autres localités (Annexe III, livre I CGI) .

La contribution des patentes quant à elle frappe, sauf exonération, toutes activités commerciales ou industrielles et toutes professions autres que les professions salariées au sens du code du travail. Pour ce qui est des règles de liquidation de la patente, à lire de code général des impôts, précisément l'annexe II de son livre premier, on a l'impression que ses rédacteurs ont voulu, en matière de patentes, présenter des règles d'une complexité inextricable par toute personne autre qu'eux –mêmes. Mais au fond, il n'en est rien. La subtilité des règles ne fait que traduire l'extrême diversité des activités et des niveaux ou volumes des activités imposables à la patente. Les montants de la patente

résultent de l'application de tarifs comprenant un droit fixe et un droit proportionnel. Selon leur nature ou leur volume ou niveau, les activités imposables sont réparties en deux catégories et dans chaque catégorie en classes ou parties.

Tout d'abord, les classes (de un à quatre) ont un tarif général. Cela veut dire que les activités de chaque classe sont soumises au même montant de droit fixe (qui va de 800.000 francs à 125.000 francs de la 1^{ère} à la 4^{ème} classes) et au même taux de droit proportionnel qui est d'ailleurs le même (19%) pour toutes les classes de la première catégorie.

Ensuite, les activités de chaque partie ont un tarif spécial. Dans la première partie, le taux du droit proportionnel est déterminé suivant le chiffre d'affaires (CA) : il est de 23% si le CA est inférieur à 50 milliards et 25% si le CA est supérieur à 50 milliards. Le droit fixe varie de 300.000 francs à 10.000.000 francs selon la nature des activités. Le tarif de la deuxième partie de la deuxième catégorie ne comprend que des droits proportionnels qui varient de 1,5% à 3% sur la base du CA ou à 19% sur une base autre que le CA. Le tarif de la 3^e partie comprend un droit proportionnel de 19% et des droits fixes allant de 300.000 francs à 10.000.000 francs. Les tarifs de la quatrième partie enfin – relative au transport de personnes ou de marchandises-ne comprennent que des droits fixes calculés suivant le nombre de places ou le tonnage des véhicules.

Les changements apportés par la loi n° 2004-12 du 06 février 2004 en matière de patente sont relatifs à la simplification malgré ce qui est exposé ci-dessus, du mode de liquidation de cet impôt, avec la suppression de plusieurs cotes : taxe complémentaire à la patente, centimes additionnels, taxe sur la valeur locative des locaux professionnels.

La complexité des règles au niveau de la patente ne semble pas se retrouver dans les règles des taxes locales.

Section 2 : Les taxes locales

Les communes et les communautés rurales sont autorisées à percevoir un certain nombre de taxes dont la liste figure aux articles 250 et 251 CCL. Les taxes sont classées en taxes directes et en taxes indirectes sur la base d'un critère qu'il faudra identifier.

2.1 : Les taxes locales directes

Sur le plan fiscal, la taxe est définie comme une contribution versée en contrepartie d'un service rendu, sans que la contrepartie ne soit la valeur ou le prix exact du service. Elle lui est souvent inférieure, à l'opposé de la redevance qui est censée être la contrepartie exacte du service rendu.

En dehors de sa caractéristique de n'être pas la contrepartie exacte du service qu'elle rémunère, la taxe revêt cet autre aspect de n'être due en principe que par ceux qui utilisent les services donnant obligation à paiement de taxes. Toutefois, en matière de taxes locales dans les finances publiques sénégalaises, ce dernier aspect n'existe que dans le principe. En réalité, nombreuses sont les taxes locales qui sont payées sans que le contribuable ait reçu une contrepartie d'aucune sorte de la part de la collectivité locale bénéficiaire. C'est le cas par exemple de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TOM). En orthodoxie fiscale, cette taxe ne devait être due que par les habitants des quartiers bénéficiant d'un service d'enlèvement des ordures ménagères. Mais en droit fiscal local sénégalais, la TOM n'est pas ainsi conçue. Dès lors qu'une commune décide de créer la TOM comme source de recettes, tous les résidents de la collectivité y seront soumis. Qu'ils bénéficient tous du service d'enlèvement des ordures ou que certains seulement en bénéficient importe peu. D'où la forte réticence voire résistance à cet impôt de la part de beaucoup d'assujettis qui sont justement prompts à arguer du non passage du service d'enlèvement des ordures dans leur quartier pour ne pas payer la TOM.

Ce critère de paiement obligatoire de la taxe, même si le service dont elle est censée être la contrepartie n'est pas assuré, constitue le critère distinctif des taxes locales directes. Ce caractère général des taxes locales directes résulte à notre sens de la difficulté qu'il peut y avoir à identifier les bénéficiaires et les non bénéficiaires des services rendus par les collectivités. A titre d'exemple, pour la TOM, s'il est vrai que les services d'enlèvement des ordures ménagères dans les villes ne sont pas réguliers, il faut cependant admettre qu'il est aussi difficile, pour n'importe quel résident de ces villes, de dire que sa poubelle n'a jamais été au moins une fois dans l'année, vidée par le service des ordures. Dans ces conditions, quand arrivera le moment de payer la TOM, on ne fera pas la distinction entre ceux qui ont toujours déversé leurs ordures dans les camions d'enlèvement, ceux qui n'y ont jamais déversé les leurs et ceux qui y ont déversé une, deux, trois fois ou plus. Tous vont devoir acquitter la taxe.

C'est sous ce critère qu'il faudra comprendre beaucoup de taxes locales dites directes. C'est le cas par exemple de la taxe de balayage et de la taxe de déversement à l'égout. Que les résidents soient ou non desservis par le service de balayage, qu'ils déversent ou non à l'égout, dès lors que ces services existent et que les taxes correspondantes sont assises, tous les contribuables potentiels y seront assujettis, ils devront payer ces taxes. Pour certaines taxes locales directes d'ailleurs le principe même de service rendu en contrepartie est difficile, voire impossible, à identifier. Dans la taxe sur la valeur des locaux servant à l'exercice d'une profession et la taxe sur les machines à coudre servant à usage professionnel, le service de contrepartie, même non rendu, n'apparaît pas du tout. Ce serait aussi le cas, pour les auteurs de l'«étude sur la fiscalité locale» de la taxe sur l'eau et l'électricité. Pour eux, il s'agirait en fait de véritables impôts, aucun service, en l'occurrence le service d'eau ou le service d'électricité, n'étant rendu aux usagers par les collectivités locales. Mais on verra que sur la base d'un autre critère, on pourra classer ces deux dernières taxes parmi les taxes locales indirectes.

2.2 : Les taxes locales indirectes

Telle que la notion de taxe a été définie plus haut les taxes locales indirectes semblent mieux y répondre que les taxes locales directes : elles sont dues par ceux qui utilisent un service donné ou exercent une activité donnée.

Sur la base de ce double critère (utilisation d'un service ou exercice d'une activité donnée), la difficulté ne se pose pas l'identification des redevables des taxes locales indirectes. Ceux qui consomment de l'eau ou de l'électricité sont identifiés par leurs factures ; ceux qui font de la publicité par leur panneaux-réclames, leurs affiches ou leurs enseignes lumineuses ; ceux qui abattent des animaux, vendent de la viande, des huîtres et moules par leur présence dans les lieux destinés à ces activités ; ceux qui organisent des spectacles, jeux ou divertissements ou tiennent des établissements de nuit par les locaux destinés à ces activités. Pour les taxes locales indirectes donc, le critère est net : pour ne pas payer une taxe locale indirecte, il faut s'abstenir des activités qui y obligent ou renoncer aux services qui y correspondent.

Toutefois, à côté de ces recettes fiscales qui sont censées représenter la première source pourvoyeuse de moyens financiers aux collectivités, ces dernières disposent d'autres ressources propres qui semblent dans la plupart des cas plus importantes et plus régulières. Il en est ainsi des transports en commun, et de l'occupation des domaines, les subventions et dotations de l'Etat.

**DEUXIEME PARTIE :
LES CARACTERISTIQUES ET ENJEUX
DE LA FISCALITE LOCALE**

CHAPITRE I : CARACTERISTIQUES DE LA FISCALITE LOCALE

Une analyse de la composition de l'assiette et du recouvrement des impôts locaux laisse apparaître une certaine uniformité de la fiscalité locale, un éclatement de l'assiette et du recouvrement, mais aussi une insuffisance des moyens affectés au personnel pour l'exécution de leurs tâches.

Section 1 : Une fiscalité uniforme et incomplète

La fiscalité locale est uniforme puisqu'elle ne prend pas en compte la spécificité locale et elle est incomplète car elle ne profite pas à toutes les collectivités locales.

1.1 : Une fiscalité uniforme

Exceptée la surtaxe foncière qui opère une discrimination zonale (en distinguant quatre groupes de communes avec des tranches d'imposition différenciées), tous les autres impôts locaux sont administrés suivant les mêmes règles d'assiette, de liquidation et de recouvrement.

Cette uniformité s'illustre notamment au niveau des contributions foncières.

En effet, si nous prenons la contribution foncière des propriétés bâties, liquidées à partir de la valeur locative et plus précisément du revenu net que l'on obtient après abattement d'un taux variable selon qu'il s'agisse d'usine (50 %) ou d'habitation (40 %), nous nous rendons compte que cet impôt ne tient pas compte ni de la diversité de communes, ni du niveau d'urbanisation très contrasté du pays.

Cas d'illustration

Pour une maison dont la valeur locative annuelle est estimée à 2.000.000 FCFA.

Son revenu net sera : 2.000.000 – un abattement de 40 %

Calcul : $2.000.000 \times 60 \% = 1.200.000$

Le taux de liquidation de la CFPB est de 5 %.

Ainsi la CFPB sera : $1.200.000 \times 5 \% = 60.000$

Si une telle valeur locative est évidente dans certaines communes, il n'en est pas de même dans la majorité des cas. Si on ajoute à cela les «exemptions permanentes de la CFPB, pour les immeubles occupés par le propriétaire lui-même, à titre de résidence principale, pour la partie de la valeur locative annuelle inférieure à 1.500.000 prévues par l'article 217 – 9^{ème} du CGI qui ne tiennent pas compte de l'existence ou de l'absence de professionnels de l'immobilier ou propriétaires dans les différentes communes. Ainsi, si une telle disposition trouve son intérêt dans les grandes villes où l'activité locative est très développée comme Dakar, Saint-Louis, Thiès, Kaolack....; elle demeure négative pour d'autres collectivités à faibles revenus locatifs. Malgré son caractère social.

Il y a également l'absence d'impôts spécifiques à des collectivités, au regard de leur particularité commerciale, agricole ou industrielle les collectivités locales ayant des secteurs d'activités très diverses selon la présence au non de ressources naturelles ou économiques.

Ainsi si les collectivités côtières se particularisent par le dynamisme de leur pêche, les industries, le commerce ou le transport, celles du Sud, elles peuvent se targuer de l'existence d'activités forestières, tandis que d'autres collectivités feront valoir leurs particularités sylvo-pastorales.

Alors que le code général des impôts ne prend pas en compte cette diversité.

1.2 : Une fiscalité incomplète

Les collectivités locales constituées par la région, la commune et la communauté rurale, ne sont pas entièrement prises en compte par la fiscalité locale. Pendant que la commune peut bénéficier des CFPB et CFPNB, de la TOM, de la contribution des patentes et licences, de l'IMF ainsi que de la TRIMF ; la communauté rurale, elle se contente principalement de la seule taxe rurale, là où la région, elle ne bénéficie pratiquement pas d'impôts locaux. Ceci contraste d'ailleurs avec le développement du pays que la décentralisation vise à atteindre.

Ainsi le terme « collectivités locales » utilisé dans le CGI et qui fait référence au transfert de certaines ressources fiscales (« IMF, CFPB, contribution des patentes.... sont perçus au profit des collectivités locales ») est inapproprié puisqu'il ne correspond pas à la réalité : en effet ces impôts ne profitent principalement qu'à la commune et accessoirement à la communauté rurale, la région étant complètement laissée en rade.

La fiscalité incomplète et uniforme aboutit à son inadaptation par rapport à la réalité économique. De plus la dénonciation de la patente, en ce que c'est l'impôt qui frappe l'investissement en matière industriel et commercial surtout, dans un contexte de recrudescence des appels à l'investissement et à la déconcentration industrielle, n'est pas de nature à favoriser la rentabilité de cet impôt local.

La TOM pose des problèmes d'objectivité puisque au lieu de tenir compte de la quantité d'ordures, de la situation géographique des propriétés par rapport au dépotoir de la régularité du service de ramassage des ordures, de la faculté contributive des contribuables, tient plutôt compte des signes extérieurs de richesse : du fait de la détermination de sa base, à partir de la valeur locative, les maisons les plus « luxueuses » ou à valeur locative forte paient le plus pour la TOM, même si elles ne dégagent pas plus d'ordures, ce qui pose un problème de justice fiscale.

Section 2 : Un éclatement des services de l'assiette et de recouvrement et une insuffisance des moyens

La fiscalité locale est également caractérisée par un éclatement des services de l'assiette et du recouvrement ainsi que d'une faiblesse des moyens qui leur sont affectés.

2.1 : Eclatement des services de l'assiette et du recouvrement

Il y a des problèmes liés au fait que les travaux d'assiette, de liquidation et de contrôle des impôts locaux relèvent de la compétence de la DGID, et que leur recouvrement relève de la compétence de la direction du trésor. En effet, lorsque les services chargés de l'assiette (cadastre et contrôle des anciennes contributions) rencontrent des difficultés dans le recensement de l'assiette fiscale locale, il arrive très souvent que les services du trésor aient du mal à retrouver les différents contribuables recensés pour la distribution des cotes d'imposition et le recouvrement de ces derniers. Donc on se retrouve avec des cotes d'imposition irrécouvrable pour des problèmes d'adresses ou d'identification des contribuables. Ceci représente un manque à gagner pour les communes et les communautés rurales. Cet éclatement a également un impact négatif sur les tournées de paiement de la patente qui se font conjointement avec le trésor, la gendarmerie et la collectivité en question, car ces tournées doivent s'accommoder de la disponibilité de chacun des intéressés.

Cependant la mobilisation des impôts locaux souffre aussi de l'insuffisance des capacités humaines, matérielles et logistiques des services d'assiette et de recouvrement.

2.2 : Insuffisance des moyens

Au niveau de l'assiette, la couverture des secteurs pose énormément de difficultés dans la mesure où on confie souvent la gestion de l'assiette fiscale locale de tout un secteur (étendue géographique susceptible de regrouper plusieurs quartiers) ou plus à un seul agent.

Cela entraîne souvent une prise en charge partielle des secteurs, d'où une sous-exploitation des ressources fiscales locales, d'autant plus que la réalisation (mise à jour) des bases d'imposition se pose avec acuité. Ainsi, les services fiscaux, sous équipés en personnel, véhicule et carburants se contentent alors de reconduire des bases d'imposition souvent vieilles de plus d'une dizaine d'années.

Pour ce qui est du recouvrement, en plus de l'insuffisance des moyens humains et matériels, la multiplication des petites cotes pose également problème, d'autant plus que le recouvrement de ces dernières se heurte à l'impossibilité de l'utilisation des procédures coercitives pas très rentables, face à des montants faibles. En plus le problème d'adressage dans les communes ne facilite pas l'appréhension des contribuables.

Parmi les caractéristiques de la fiscalité locale, il y a une faiblesse du pouvoir local qui se répercute forcément sur les recettes.

Section 3: Une faiblesse du pouvoir local et une insuffisance des recettes

En dépit de la décentralisation et du transfert des compétences, l'exercice du pouvoir local ne se fait toujours pas sentir dans certains domaines notamment la fiscalité ; cela ne favorise pas une amélioration des recettes fiscales locales.

3.1 : Faiblesse du pouvoir local

Même si le principe de la libre administration des collectivités locales a été érigé en principe constitutionnel, l'exercice d'un tel principe n'est pas effectif surtout dans le domaine de la fiscalité. Malgré l'existence d'impôts

locaux, spécialement transférés aux communes et communautés rurales, les structures de gestion de l'assiette, de recouvrement et des contentieux continuent toujours à relever exclusivement de la compétence de l'Etat (direction générale des impôts et domaines, direction du trésor). Sans doute l'insuffisance des moyens y est pour quelque chose. Qu'advient-il alors de l'autonomie des collectivités locales en matière de gestion du pouvoir local ?

L'Etat, dont le domaine d'intervention est plus général, ne manque pas dans certains cas de priver certaines collectivités d'importantes ressources fiscales. Il en est ainsi des exonérations fiscales qui sont accordées à des entreprises qui souvent relèvent soit de l'APIX (Agence des grands travaux), soit de la zone franche industrielle, ou bien celles qui s'installent à l'intérieur du pays. Ces entreprises bénéficiant d'un régime de faveur, sont exonérées du paiement des impôts locaux sans pour autant que les élus locaux n'aient été consultés alors qu'ils sont censés défendre les intérêts de leurs localités. Ils ne sont pas non plus présents dans tout le processus de détermination ou de création des impôts locaux. Ainsi, ni les dégrèvements, ni les demandes de remises gracieuses sur les articles d'impôts locaux n'impliquent aucun élu local, ce qui constitue un préjudice indéniable pour les collectivités locales.

3.2 : Insuffisance des recettes fiscales locales

Les caractéristiques de la fiscalité locale précitées ne militent pas en faveur de sa rentabilité. En effet, la plupart des budgets locaux sont caractérisés par une certaine faiblesse. Exceptées quelques communes dont les potentialités industrielles et commerciales sont réelles (Dakar, Kaolack, Richard Toll, Rufisque ...) avec l'existence d'industrie surtout (compagnie sucrière sénégalaise, SONACOS, SOCOCIM, ...) la grande majorité des communes et communautés rurales souffrent d'une faiblesse de l'apport dans leur budget des recettes fiscales. Sans les autres ressources propres (produits des droits de marché, droits de stationnement des transports commun, droits d'occupation du

domaine public) ainsi que les datations et subventions de l'Etat (fonds d'équipement des collectivités locales et fond de datation de la décentralisation) qui alimentent principalement le budget du conseil régional certaines collectivités locales seraient alors dépourvues de budget.

D'autant plus que le transfert du pouvoir d'ordonnancement budgétaire des sous- préfets aux présidents de conseil rural s'était accompagné d'abandon, par les populations du paiement de la taxe rurale.

Cependant même dans les collectivités locales qui bénéficient des potentialités industrielles et commerciales, les recettes fiscales recouvrées sont inférieures à l'assiette réelle existante.

Le manque de culture fiscale des populations y est également pour quelque chose. En effet, malgré la politique de décentralisation qui vise à élaborer une nouvelle conscience citoyenne à la base, les populations restent toujours sceptiques à l'idée de payer des impôts mêmes locaux.

Notons enfin que la fiscalité locale ne bénéficie pas d'un traitement de faveur au niveau de la DGID, car elle reste le parent pauvre par rapport à d'autres impôts (IR, TVA) sur la base desquels la performance de la DGID repose.

Toutes ces insuffisances ne favorisent pas une bonne politique de décentralisation dont les principaux objectifs sont : « libre administration » et « autonomie financière » aux termes de l'article 1^{er} du code des collectivités locales. Des corrections s'imposent alors à la situation actuelle pour pouvoir améliorer les recettes fiscales locales.

CHAPITRE II : LES ENJEUX DE LA FISCALITE LOCALE SENEGALAISE

L'autonomie financière est une condition sine qua none de l'existence d'une décentralisation véritable. Il est en effet utopique de parler de libre administration des collectivités locales (principe fondamental en matière de décentralisation) lorsque celles-ci sont obligées de toujours compter sur des structures extérieures (Etat) notamment pour mettre en œuvre leurs programmes et projets de développement voire parfois pour simplement assurer leur fonctionnement. C'est Jean Pierre Foiry qui soutient en effet que « ... les dotations de l'Etat portent plus sur le fonctionnement... » Les collectivités locales doivent acquérir une certaine autonomie ou autonomie certaine à l'égard de l'Etat. Pour une telle autonomie, l'instrument fiscal doit être, sinon l'élément fondamental, du moins un des éléments fondamentaux.

Section 1 : Les ressources fiscales dans le financement des dépenses des collectivités locales

En finance, on fait habituellement la distinction entre dépenses affectées à la marche normale des structures sans modifier à leur consistance (ni dans le sens d'une augmentation, ni dans le sens d'une diminution) et celles qui ont pour effet de modifier la consistance du patrimoine des structures. Les premières sont dites dépenses ordinaires, courantes ou de fonctionnement et les secondes dépenses extraordinaires, exceptionnelles, en capital ou d'investissement. Le couple « dépenses de fonctionnement-dépenses d'investissement » est le plus couramment utilisé en finances publiques. On l'utilisera aussi pour voir la part des ressources fiscales locales dans les dépenses de fonctionnement et leur part dans les dépenses d'investissement qui font l'objet d'affectation légales sur lesquelles on fera quelques appréciations critiques

1.1 : Les affectations légales

Les ressources fiscales sont en principe affectées aux dépenses de fonctionnement (A). Mais par le mécanisme du mouvement financier, elles peuvent financer des dépenses d'investissement (B).

A- L'affectation des ressources fiscales aux dépenses de fonctionnement

Aux termes de l'article 250 CCL, « les recettes de fonctionnement de la commune sont les suivantes :

Les recettes fiscales (...)

Les revenus du patrimoine communal (...)

Les ristournes accordées par l'Etat (...)

Les contributions du fonds de dotation (...)

D'une façon générale, toutes les ressources perçues actuellement par les communes ainsi que celles dont la perception est autorisée par les lois et règlements ».

Quant à l'article 251 CCL, il dispose que « les recettes de fonctionnement de la communauté rurale comprennent :

Le produit des impôts, taxes et contributions (...) recouvrés sur le territoire de la commune rurale ;

Le produit des centimes additionnels ;

Les produits des taxes indirectes (...)

Les produits de l'exploitation du domaine et des services ;

Les revenus divers (...) ».

Les articles 250-1 et 251-1 ne laissent donc aucune équivoque quant à l'affectation totale des ressources fiscales des collectivités locales aux dépenses de fonctionnement. Elles y sont entièrement consacrées, même si elles ne représentent pas l'essentiel des ressources permettant de financer ces dépenses. Dans ces conditions donc, le ratio des dépenses de fonctionnement dans les

ressources fiscales sera de plus de 100 %. On devrait plutôt inverser le numérateur et le dénominateur pour calculer la part des recettes fiscales dans le financement des dépenses de fonctionnement. Mais ce dernier ratio ne peut être connu avec exactitude parce que toutes les recettes de fonctionnement sont réunies en une masse unique pour répondre de toutes les dépenses de fonctionnement. C'est donc ici le principe de l'universalité budgétaire qui semble aussi se retrouver dans le mouvement financier.

B- Le mouvement financier

Parmi les recettes fiscales des collectivités locales, il n'en existe pas une seule qui soit directement affectée aux dépenses d'investissement de celles-ci. En effet, l'article 252 CCL dispose que « les recettes d'investissement comprennent :

Les recettes temporaires ou accidentelles (...)

Les crédits alloués par l'Etat ou par tout autre organisme public sous forme de fonds de concours pour grands travaux d'urbanisme et de dépenses d'équipement (...);

Les prélèvements effectués au profit de la section d'investissement à partir de la section de fonctionnement ».

Parmi les trois postes de recettes d'investissement ci-dessus, il n'en existe pas un seul qui soit constitué, de façon visible, de recettes fiscales locales. Le seul moyen pour une collectivité locale d'employer des recettes fiscales pour le financement de dépenses d'investissement c'est de faire un prélèvement de recettes sur la section de fonctionnement au profit de la section d'investissement : c'est ce qu'on appelle le mouvement financier. Ce mouvement est général et non distinct c'est-à-dire qu'il ne permet pas d'identifier la nature des recettes de la section de fonctionnement qui sont transférées à la section d'investissement. Il peut s'agir de produits divers mais aussi d'impôts et taxes locaux, donc de recettes fiscales.

Il en résulte que la destination première des recettes fiscales locales, des recettes ordinaires en général, n'est pas le financement des dépenses d'investissement. Ces dernières sont financées plutôt par des ressources extraordinaires. Il semble qu'il s'agit, pour les financiers, d'une règle de bonne gestion. D'un autre côté cependant, un mécanisme financier (qu'il faut promouvoir dans les finances locales sénégalaises) tend, sinon à remettre en cause, du moins à atténuer le caractère absolu de cette règle : c'est le mécanisme de l'autofinancement.

Section 2: Appréciations critiques

Si les dépenses de fonctionnement sont obligatoires (A), celles d'investissement sont quant à elles indispensables dans des collectivités qui sont pour la plupart sous équipés (B).

A- Le caractère obligatoire des dépenses de fonctionnement

Il faut dire que la décentralisation crée, parallèlement aux structures de l'Etat, des structures sinon similaires, du moins assez proches : il s'agit de structures administratives qui doivent fonctionner pour, dans un premier temps, fournir un certain nombre de services aux populations des collectivités locales et dans un deuxième temps planifier leur développement, c'est-à-dire faire des précisions ou projections sur ce dont les populations auront besoin dans un avenir proche ou lointain pour maintenir – si elles sont satisfaisantes – ou améliorer leurs conditions de vie.

Les structures qui assurent de telles fonctions constituent en elles-mêmes déjà des charges pour les collectivités locales. Il s'agit de ressources humaines qui ont besoin d'outils, de moyens de divers ordres pour mener à bien le travail qui leur est confié. Le travail de ces être humains doit être rémunérés car, quels que soient leur patriotisme, leur amour pour leur terroir, ils n'ont pas acquis leurs compétences pour les mettre gracieusement à la disposition du premier

demandeur. Pour le personnel des collectivités locales donc, un certain montant de dépenses est indispensable pour que ces dernières continuent à exister. Ensuite, dans leur travail, les personnels locaux mettent en œuvre divers moyens matériels. Ces moyens ont un coût qui reste à la charge des collectivités locales. En utilisant les moyens matériels fournis par les collectivités, les agents locaux assurent un certain nombre de services ordinaires (tenue de l'Etat civil, nettoyage, recouvrement de recettes locales) au profit des collectivités locales ou de leurs populations. Enfin, les collectivités locales peuvent rétribuer des structures ou personnes étrangères à elles pour les services ou fournitures que ces structures rendent aux populations ou aux institutions locales (éclairage public, communications assurées aux dirigeants des collectivités locales...).

Il s'agit d'autant de dépenses indispensables pour que les collectivités continuent à exister ou que leurs populations aient des conditions de vie d'un niveau acceptable. C'est ce que le code des collectivités locales (art. 258) désigne par le terme de « dépenses obligatoires » qui sont très variées : entretien du siège de la collectivité, frais de bureau (...), frais de registres et d'imprimés d'état civil (...), frais de perception des taxes (...), traitements et salaires du personnel titulaire (...), pensions et rentes, clôture et entretien des cimetières, acquittement des dettes exigibles, dépenses d'entretien et de nettoyage des rues, chemins de voirie et places publiques, etc. S'il existe des ressources stables et propres aux collectivités locales, elles doivent en priorité financer de telles dépenses. Dans ce cadre, les recettes fiscales entrent donc forcément en ligne de compte. Cependant, il faut dire qu'assurer de telles dépenses ne doit pas être une fin en soi pour aucune collectivité locale. Une collectivité locale viable doit pouvoir assurer correctement ses dépenses de fonctionnement et s'attaquer au véritable enjeu qui constitue le développement qui passe par l'investissement.

B- Le caractère indispensable des dépenses d'investissement

Plusieurs raisons peuvent être avancées pour justifier le caractère indispensable des dépenses d'investissement. Ce sont les auteurs de l' « *Etude sur la fiscalité locale* » qui disaient que « *la fiscalité locale est d'autant plus comprise et acceptée par les populations qu'elle se manifeste par des réalisations concrètes en termes d'investissements productifs ou sociaux(...)* ». Ainsi, la survie ou le bon comportement de la fiscalité locale dépendent dans une certaine mesure des investissements faits avec le produit de la fiscalité. Mais en termes simples, il faut dire que les investissements sont nécessaires pour réaliser l'équipement des collectivités locales. Dans l'avant projet qui proposait de remplacer le code des collectivités locales par un « *code général des collectivités locales et des provinces* », il était dit à propos des communautés (qui occupent la majeure partie du territoire national) qu'elles restent confrontées à un sous équipement structurel du fait de la modicité de leurs budgets.

Les collectivités locales étant créées parce que censées mieux prendre en charge les préoccupations nombreuses et variées des populations des diverses contrées du pays, elles doivent jouer pleinement ce rôle. Chacune d'entre elles doit recenser les priorités dans son ressort territorial et les décliner sous forme de programme et projets rigoureusement suivis pour parvenir à leur terme, c'est à dire pour se réaliser.

Pour la mise en œuvre de tels programmes ou projets, les collectivités doivent en premier lieu compter sur elles mêmes, sur leurs propres ressources tant humaines que matérielles .C'est pourquoi à propos des ressources matérielles et financières précisément, les collectivités doivent s'imposer une

gestion rigoureuse. Elles doivent assurer une mobilisation plus forte de leurs recettes de sorte qu'une partie de celles-ci finance leurs dépenses de fonctionnement et que le reste leur permette sinon de financer toutes les dépenses d'investissement du moins de rester crédibles à l'égard des partenaires dont elles pourraient solliciter le concours financier pour la réalisation de leurs investissements.

TROISIEME PARTIE :
PERSPECTIVES D'AMELIORATION DE LA PLACE
DE LA FISCALITE LOCALE DANS L'AUTONOMIE
FINANCIERE DES COLLECTIVITES LOCALES

CHAPITRE I : LES REFORMES PORTANT SUR L'ASSIETTE **ET LE RECOUVREMENT**

L'augmentation des recettes fiscales locales passe par le regroupement des services de l'assiette et du recouvrement (il semble que ce regroupement ait été effectué en partie car il y a désormais un transfert de compétences en matière de recouvrement des impôts directs de la DGCPT vers la DGID) ; et une adaptation des impôts locaux à la réalité socio économique de l'assiette locale, ainsi que par la création d'impôts locaux pour la région.

Section 1 : Adaptation de la fiscalité locale à la réalité de l'assiette

La fiscalité locale pour être rentable et effective doit être bâtie autour de la réalité économique de l'assiette fiscale des différentes collectivités décentralisées. Ainsi pour trouver une réponse ou solution à l'uniformité de la fiscalité locale (qui conviendrait plutôt à un pays caractérisé par une certaine homogénéité de l'importance et de la nature de ses activités économiques) il faudrait créer des impôts spécifiques.

En effet, si les impôts locaux (contributions foncières, contribution de patente, et licences) s'appliquent parfaitement avec des résultats plus ou moins probants dans certaines communes aux infrastructures industrielles et commerciales appréciables (usines, réseaux de distribution commerciale, hôtels...), ils deviennent par contre quasiment théoriques au niveau d'autres collectivités très défavorisées et par conséquent restent peu rentables. Cela ne favorise pas du tout le développement harmonieux que la politique de décentralisation voudrait atteindre.

De telles distorsions de recettes fiscales entre collectivités locales (communes et communautés rurales) qui rejaillissent sur le budget risquent d'ailleurs de renforcer les écarts entre les différentes collectivités.

Par conséquent, les impôts locaux doivent varier d'une localité à une autre, en fonction de la nature des activités économiques qui particularisent de

par leur dynamisme et leur importance, les différentes collectivités locales du pays.

Ainsi, en dehors du développement industriel et commercial qui est favorisé par la situation des villes (Dakar, Kaolack, Thiès : situation de carrefour, dynamisme du transport, proximité de la mer...), les autres localités moins nantis sur ce plan, doivent s'appuyer sur les ressources naturelles pour le développement de leurs ressources fiscales.

Dans ces dernières localités, la fiscalité doit alors intégrer le secteur primaire dans son champ d'application : les zones d'élevage s'illustreront par une fiscalité sur le commerce du bétail surtout ; les zones de pêche : par une fiscalité de l'exploitation des ressources halieutiques qui se font de plus en plus rares ; les zones forestières ; par une fiscalité de l'exploitation des ressources forestières (droits de chasse, de cueillette et d'abattage) etc.

Les contributions foncières, telles qu'elles existent privilégient plus les communes où l'urbanisation est très développée, notamment les communes chef-lieu de région. En effet la surtaxe foncière qui s'applique aux terrains insuffisamment bâtis, reste limitée aux communes chefs-lieux de région ce qui prive les autres collectivités d'importantes ressources. Or son esprit « favoriser l'urbanisation » s'accommode à toutes les collectivités.

La CFPB, elle ne touche presque que les constructions de grande valeur et ne s'accommode que d'une activité locative très développée ce qui fait qu'avec l'exonération d'une partie de la valeur locative des immeubles occupés par leur propriétaire, à titre de résidence principale, la plupart des communes ne perçoivent alors que la TOM. Il convient alors d'instituer une taxe d'habitation qui sera générale et perçue du seul fait de l'occupation d'une habitation dans le périmètre de la commune ou communauté rurale et en sus un impôt foncier (contribution foncière des propriétés bâties ou immobilière) qui viserait exclusivement les maisons de valeur et les grands propriétaires immobiliers.

Ainsi, on n'assisterait plus à une situation dans laquelle des impôts seraient prévus mais ne seraient pas effectifs.

En effet, aujourd'hui, les impôts fonciers restent l'apanage des grandes communes (chefs-lieux de région, capitales départementales et quelques grandes autres communes).

Quant à la TOM ; sa détermination doit davantage être basée sur l'effectivité du service et ses conditions d'exploitation, le volume d'ordures dégagé ou plutôt une classification des zones (quartiers), au détriment des signes extérieurs de richesse.

Ainsi, pour une amélioration sensible des recettes fiscales locales, la fiscalité locale doit dépasser cette uniformité qui ne traduit guère la diversité des activités économiques du pays ; pour prendre en compte la réalité de l'assiette fiscale des différentes collectivités décentralisées afin que même la région en tant que collectivité locale, bénéficie des retombées de la fiscalité, ce qui est d'ailleurs l'option de l'avant projet de loi portant code général des collectivités locales et des départements.

Section 2 : Création d'impôts pour la Région

La région a été érigée en collectivité locale au même titre que la commune et la communauté rurale, en faveur de la régionalisation qui correspondait à la dernière étape de la décentralisation réalisée par la loi 96 – 06 du 22 mars 1996 portant code des collectivités locales.

Mais le paradoxe pour la région est qu'au moment où la commune et la communauté rurale tirent profit de la fiscalité à travers la perception des contributions foncières, de patentes, de licences ainsi que des impôts personnels (IMF, TRIMF, taxe rurale), elle ne bénéficie d'aucun impôt. Ceci peut d'abord s'expliquer par sa mission de coordination aux termes de l'exposé des motifs du code des collectivités locales « mieux répondre à l'exigence du développement économique, en créant entre les administrations centrales de l'Etat et les

collectivités locales de base des structures intermédiaires : les régions destinées à servir de cadre à la programmation du développement économique, social et culturel, et où pourra s'établir la coordination des actions de l'Etat et celles des collectivités.

Et ensuite, à son cadre ou domaine d'application qui se superpose aux territoires des différentes communes et communautés rurales qui la composent : d'où la difficulté de lui trouver une assiette fiscale différente de celle des autres collectivités.

Cependant la région a besoin de ressources autres que celles que lui procure le fonds de dotation de la décentralisation ainsi que d'hypothétiques conventions de coopération décentralisée ; donc une fiscalité pour alimenter le budget de la région. Pour ce faire au lieu de l'érection du département en collectivité locale, comme le vaudrait l'avant projet de loi portant code des collectivités locales et des départements : ce qui poserait les mêmes problèmes (risque de chevauchement des impôts), il convient plutôt de créer des impôts spécifiques à la région et ceci en fonction des opportunités qu'offre la région ainsi en plus d'une taxe régionale qui serait due en raison de l'appartenance ou de l'établissement dans une région de personnes physiques ou morales, affecter tous les droits payés sur la base d'une distinction régionale à la même région : taxe annuelle sur les véhicules qui est acquittée au lieu d'immatriculation. Toutefois, cette fiscalité régionale ne doit pas restreindre l'assiette des collectivités de base (communes et communautés rurales) qui ont une existence plus réelle et beaucoup plus proche des populations.

Par ailleurs, la région en tant que collectivité décentralisée devrait servir de base pour une certaine harmonisation du développement national. Ainsi une caisse de péréquation alimentée à la fois par l'Etat sur la base d'un pourcentage de ses recettes fiscales en matière de T.V.A, notamment, et les collectivités locales dont les recettes fiscales dépasseraient un certain seuil à fixer en fonction de leur importance, pourraient aider à alimenter le budget des régions les plus

démunies et par conséquent favoriser leur développement. Une telle solution commande un regroupement des collectivités d'une région dans une sorte de communauté de développement harmonieux des collectivités de la région. Le rapprochement de l'assiette et du recouvrement participe également à la rentabilisation de la fiscalité locale.

Section 3 : Regroupement de l'assiette et du recouvrement

Les écarts constatés entre l'assiette et le recouvrement sont généralement très fréquents et parfois très importants.

En effet, ce qui ressort du recensement des contribuables devant payer les impôts locaux, après le travail d'assiette des agents de l'administration fiscale (contrôleurs des anciennes contributions et cadastre fiscal) ne fait en général presque jamais l'objet d'un recouvrement à 100 %. Une telle situation qui peut résulter soit de la reconduction de base d'impositions erronées (à cause de la difficulté de réactualisation des bases), soit de problèmes d'adressage, soit enfin d'une différence des objectifs entre les services d'assiette (service des impôts) jugés favorablement sur l'élargissement de l'assiette des contribuables et les services de recouvrement (trésor) jugés sur des taux de recouvrement des rôles d'imposition. En effet, sur la moindre difficulté de localiser un contribuable, les perceptions ne se privent jamais de retourner de tels rôles d'imposition aux services d'assiette sous forme d'états des cotes irrécouvrables. Les services du trésor préférant alors se consacrer d'avantage aux contribuables beaucoup plus stables et souvent dont la solvabilité est plus avérée. L'évaluation des états de cotes irrécouvrables surtout dans les grandes communes se chiffre à des millions (CSF de Grand Dakar).

De tels écarts pourront être évités par un regroupement des services d'assiette et de recouvrement sous un même toit. Et ainsi, les responsabilités seront plus faciles à situer car le contrôleur qui établit une imposition à la suite d'un recensement ne devrait normalement pas éprouver de difficultés pour

rechercher le même contribuable en paiement de cette imposition. Les problèmes d'adressage et d'identification du contribuable ne se poseront presque plus.

Par ailleurs, ce regroupement des services de l'assiette et du recouvrement tel qu'il existe en matière de TVA, allégerait un peu les formalités de paiement notamment pour ce qui est de certains impôts locaux. En effet, le contribuable transporteur marchand de bétail, par exemple qui vient s'acquitter de sa patente passe d'abord aux impôts pour la détermination de la base et la liquidation de son impôt, il se rend ensuite à la perception chargée du recouvrement, laquelle perception après recouvrement lui tire une quittance que le même contribuable doit enfin ramener aux impôts pour une formalité complémentaire et nécessaire à la délivrance du papier valant patente.

Le regroupement des services d'assiette et de recouvrement pourrait par la même occasion résoudre les difficultés liées au fonctionnement de la commission des tournées de patente.

En effet, une telle commission qui regroupe l'agent chargé de l'assiette, celui chargé du recouvrement, un officier de police ainsi qu'un représentant de la collectivité locale concernée présente des lourdeurs dans son fonctionnement et ne parvient pas à asseoir toute l'assiette disponible. Les commerçants, très au fait de son passage, désertent souvent le marché pour y revenir après et donc échapper très souvent à l'imposition.

Donc le regroupement de l'assiette et du recouvrement redonnerait au principe déclaratif des impôts locaux toute sa valeur, et les défaillants se verraient adresser des notifications avec des sanctions comme en matière de TVA.

Un tel regroupement devrait privilégier l'érection d'une direction de la fiscalité locale qui, sans être même détachée complètement de la DGID prendrait en charge l'assiette, le recouvrement et même le contentieux en association avec les élus locaux, des impôts locaux. Ainsi les impôts locaux ne seront plus le parent pauvre de la DGID et seront traités avec autant d'intérêt

que les autres impôts (TVA, IR, IS...). D'ailleurs une telle spécialisation existe au niveau du recouvrement avec la création des perceptions municipales. Cette réforme doit logiquement suivre son cours pour aboutir à une spécialisation effective des impôts locaux. Ce sont autant d'innovations à introduire à ce niveau pour que l'impôt puisse jouer pleinement son rôle de premier pourvoyeur de recettes aux collectivités locales, mais une telle réforme s'accompagne également d'un renforcement des capacités.

CHAPITRE II : L'AMELIORATION DES RECETTES FISCALES LOCALES PAR L'AUGMENTATION DES CAPACITES MATERIELLES ET HUMAINES

Les perspectives d'amélioration de la fiscalité locale, au-delà de l'adaptation de la fiscalité aux réalités économiques des collectivités, doivent également passer par le développement des capacités matérielles et humains nécessaires à une prise en charge beaucoup plus efficiente de la fiscalité locale.

Section 1 : Renforcement des capacités des services d'assiette et du Recouvrement

Le regroupement des services d'assiette et de recouvrement doit s'accompagner de la résolution du manque de moyens humains et logistiques nécessaires à la prise en charge effective des impôts locaux.

1.1 Amélioration des moyens humains

La contexture de l'assiette fiscale des impôts locaux (contribution foncières, contribution des patentes et licences...) est très diversifiée. En effet, dans les grandes communes surtout, cette assiette fiscale se regroupe rarement, les habitations ne se confondant pas souvent avec industries et le commerce. Dans un même secteur également peuvent se retrouver des résidences, des industries et des commerces : les résidences donnant lieu au paiement des impôts fonciers, les industries et commerces procurant la patente. La dispersion des communes et communautés rurales dans l'espace géographique de la région pose également le problème de la couverture effective de l'assiette disponible. Toutes ces contraintes doivent être prises en compte dans toute tentative d'amélioration de la fiscalité locale afin qu'elle soit plus efficiente.

Ainsi, les services d'assiette et de recouvrement devront être très bien dotés en personnel capable de relever les défis de la diversité et de la dispersion de l'assiette fiscale des impôts locaux.

Ce personnel doit d'abord être qualifié c'est-à-dire, formé aux techniques d'analyse et de détermination des impôts locaux. La détermination des contributions foncières ainsi que celle des patentes surtout industrielles nécessitant à la fois la combinaison d'une réglementation à des techniques de calcul ; d'où la nécessité d'une formation adéquate du personnel.

Le recouvrement qui entraîne souvent l'utilisation de moyens juridiques coercitifs (saisies, oppositions...), ainsi que la gestion des contentieux appelant également une formation appropriée. En plus de la formation, ce personnel doit ensuite être assez important ou nombreux pour une prise en charge large et effective de l'assiette fiscale locale disponible car le personnel, tel qu'il existe aujourd'hui ne peut faire face à toute l'assiette de la fiscalité locale. En effet, dans les grandes communes (Dakar), un seul contrôleur se voit souvent confier la gestion de plus d'un secteur. Dans les régions également, la gestion de l'assiette des différentes communes et communautés rurales revient à une seule personne, en l'occurrence un agent du centre des services fiscaux (CSF).

En définitive, une meilleure gestion de l'assiette et du recouvrement passe par la dotation des services compétents en la matière d'un personnel suffisant et qualifié pour la couverture large et effective des impôts locaux. Toutefois, la fonctionnalité du personnel dépendra également de son dynamisme qui relève plutôt des moyens logistiques.

1.2 Amélioration des moyens matériels

La prise en charge des secteurs de l'assiette fiscale locale se fait par des tournées de recensement. C'est à travers ces tournées que l'agent chargé de l'assiette des impôts locaux suit la constitution et l'évolution de l'assiette fiscale locale. Il sera alors amené, à travers ses déplacements, à constater les nouvelles exploitations commerciales (salons de coiffure, restaurants, boutiques...) ou industrielles qui naissent ou se développent dans son secteur, et les imposer en conséquence. Ces tournées sont aussi l'occasion pour l'agent chargé du secteur

de réactualiser ses bases d'imposition. Ainsi les cas d'augmentation d'étages, de changement de propriétaire ou de destination (habitation à usage commercial ou industriel) devront être mentionnés sur les anciennes bases de données. Ce travail qui exige une certaine mobilité aussi bien dans les secteurs des grandes villes, qu'entre les communes et communautés rurales des régions mérite alors l'affectation de véhicules et de carburant suffisants. Les communes et les communautés rurales, à qui profitent exclusivement les retombées d'un tel travail, doivent alors appuyer matériellement les services d'assiette et de recouvrement en moyen de transport et carburant afin que ces derniers puissent s'acquitter plus aisément de leur tâche.

Ainsi, dans le contexte actuel où l'Etat est chargé du recrutement du personnel, les collectivités locales doivent veiller à la prise en charge effective de leurs ressources fiscales par l'amélioration des conditions de travail des agents affectés surtout à l'assiette des impôts locaux. En effet, si on prend une région comme Tambacounda dont chacune des communes, chef lieu du département (Bakel, Kédougou) est distancé de plus de 200 km de la commune chef lieu de région (Tambacounda) sans compter les nombreuses communautés rurales, la couverture de l'assiette fiscale locale de ces différentes collectivités, sans appui logistique des collectivités locales serait hypothétique.

L'amélioration des moyens matériels ne saurait négliger l'utilisation des nouvelles méthodes de travail notamment l'informatique, pour une meilleure gestion des informations concernant l'assiette fiscale locale. En effet, l'informatisation de la gestion des bases de données, tout en allégeant la charge de travail de ceux qui sont en charge de l'assiette fiscale, favorise une meilleure circulation de l'information pour éviter les doubles impositions.

L'association du cadastral fiscal dans la gestion de l'assiette des impôts locaux pour une détermination plus objective des bases d'impositions, souffre beaucoup du manque de personnel, mais également d'un déficit de l'automatisation des tâches.

1.3 : L'amélioration du niveau des recettes actuelles

Pour parvenir à cet objectif, les collectivités locales et leurs services financiers pourraient se prévaloir de propositions faites il y a seulement trois ans² et qui portent sur des actions à mener sur l'organisation et les moyens des services financiers des collectivités locales.

A- Par une action sur l'organisation des services financiers des collectivités locales

Les services financiers des collectivités locales – qui sont du reste des services de l'administration financière de l'Etat – sont de trois ordres : les perceptions dites classiques (il en existe en principe³ une par département), les trésoreries paieries régionales (TPR), officiellement dénommées directions régionales du Trésor (il en existe en principe⁴ une par chef-lieu de région) et les recettes-perceptions municipales (RPM).

A pression fiscale égale, deux collectivités locales gérées au plan financier l'une par une recette-perception et l'autre par une perception classique ou une trésorerie paierie n'ont pas le même niveau de recettes. Cela s'explique par le fait que les RPM sont exclusivement affectées aux activités financières des collectivités auxquelles elles sont rattachées, tandis que les perceptions classique et les TPR gèrent, en plus de celles des collectivités locales, les activités financières de l'Etat dans les départements et les régions. Dans leur double casquette de trésoriers-payeurs ou percepteurs de l'Etat et de receveurs locaux, les comptables du Trésor peuvent être amenés, même de façon tout à fait involontaire (volume de travail élevé, manque de personnel ou de moyens

² Ba B.D : Mémoire maîtrise P. 32 et suiv.

³ Avec la création de la région de Matam, il se peut les nouveaux départements n'aient pas encore eu de perception.

⁴ Celle de Matam peut ne pas être encore en place

logistiques ...), à privilégier la gestion financière de l'Etat. Cela a pour conséquence, sur le plan des recettes, une faible mobilisation de celles des collectivités locales. Pour éviter cette quasi-obligation de choix entre gestion financière de l'Etat et gestion financière des collectivités locales, il faut doter ces dernières de services financiers propres. En 1998 déjà, les auteurs de l'« Etude sur la fiscalité locale⁵ » estimaient que « l'extension des RPM à tous les chefs-lieux de région (...) paraît très importante pour le développement municipal ... ». Il nous semble cependant que cette extension des services financiers propres ne doit pas s'arrêter aux seules communes qui n'en sont pas encore dotées. Elle doit toucher toutes les collectivités qui seraient issues du cadre institutionnel réformé de la décentralisation parce qu'il s'agira de structures viables qui auront besoin d'une gestion financière suivie et rigoureuse.

La généralisation des services financiers propres (recettes-perceptions ou toutes autres appellations) des collectivités locales devra s'accompagner, toujours sur le plan quantitatif, du recrutement d'agents en nombre suffisant relativement au volume de travail de tels services. Si l'on considère l'activité de recouvrement par exemple, on se rendra compte qu'elle nécessite « beaucoup de bras » du fait de la municipalité des cotes et des activités soumettant à paiement de droits perçus séance tenante, sans émission de titres (recettes dites droits au comptant⁶). Avec un nombre suffisant d'agents, il pourrait être défini ce qu'on pourrait appeler un « quotient de poursuites » c'est-à-dire le nombre maximal de contribuables que peut poursuivre un agent. Cela permettra de mesurer l'effort fourni par chacun et d'éventuels intéressements à dégager par les collectivités locales pourraient être accordés suivant les performances des agents. Actuellement, la stratégie de recouvrement des receveurs locaux consiste plutôt à répartir le « territoire fiscal » en secteurs, confiés chacun à un agent.

⁵ Etude sur la fiscalité locale, Module III

⁶ Bâ (B.D) : Mémoire de Maîtrise, P. 34

Dans ce schéma, un secteur peut être beaucoup plus important que les autres et il sera par conséquent difficile de mesurer des agents en se fondant sur des bases objectives.

La généralisation des services financiers propres des collectivités locales et le recrutement d'agents devront s'accompagner aussi d'une action sur les moyens de ces services.

B- Par une action sur les moyens des services financiers des collectivités locales

En fait de moyens des services financiers des collectivités locales, il ne sera question ici que de moyens matériels, les moyens humains ayant été abordés ci-dessus à propos de la nécessité de recrutement d'agents en nombre suffisant. On distinguera, parmi les moyens matériels, entre moyens financiers et moyens logistiques.

La question des moyens financiers est soulevée ici relativement à la politique de recrutement de beaucoup d'agents par le Trésor. En effet, un nombre non négligeable de ces derniers est engagé sur la base de contrats qui vont les régir durant leur séjour dans les services du Trésor. Cette position d'agents contractuels met les agents dans une situation précaire et financièrement peu rentable quand on sait le caractère très modeste des rémunérations offertes aux agents contractuels⁷ de l'administration en général. La position d'agents contractuels peut avoir deux conséquences dommageables pour le Trésor et par ricochet pour les collectivités locales dont la gestion financière est en jeu.

D'une part, l'agent qui a en permanence la fin du contrat en vue ne saurait se consacrer exclusivement au travail pour lequel il est engagé, d'autant plus qu'il n'est pas correctement rémunéré. Il est tenté de mener des activités

⁷ Les agents contractuels doivent être distingués des agents non fonctionnaires qui sont dans une situation légale et réglementaire

parallèles pour se donner un niveau de revenus acceptable mais aussi pour préparer les lendemains de fin de contrat.

D'autre part, l'agent de recouvrement est exposé à de fortes et multiples tentations dans l'exercice de son métier. Avec son pouvoir de contrainte⁸ consistant à obliger les contribuables à se libérer de leurs obligations fiscales en payant leurs impôts ou taxes, l'agent peut être amené à commettre deux types d'infraction préjudiciables à la collectivité bénéficiaire des recettes. D'un côté, il peut recevoir sans en avoir la compétence et les utiliser sans y avoir droit, les règlements de contribuables qui ignorent que leur paiement n'est libératoire que lorsqu'il est fait à la caisse du poste comptable. D'un autre côté, l'agent peut être amené à « négocier » avec des contribuables le non paiement de l'intégrité de leur dette fiscale au Trésor contre le versement, fait à son compte, d'une partie de cette dette.

Il s'agit là d'autant de risques liés à la présence d'agents contractuels dans des services aussi névralgiques que les services dans une situation stable sur le plan juridique et rentable sur le plan financier, qui fasse regretter celui qui en serait exclu pour avoir commis une des infractions évoquées ci-dessus. Le projet gouvernemental de recrutement de quinze mille agents sur trois ans est peut-être un début de solution à cette question puisque parmi ces agents il y a bien des porteurs de contraintes qui seront régis par une situation légale et réglementaire.

La question des moyens logistiques est une question fondamentale pour tous les services chargés de la mobilisation des recettes en général et pour ceux de la Direction générale et de la Comptabilité publique et du Trésor en particulier. En effet, les services de recouvrement du Trésor doivent être des services mobiles par excellence. Leurs agents ne doivent pas passer beaucoup de temps dans les locaux des postes comptables. Ils doivent avoir des « bureaux mobiles » faisant la ronde dans les marchés, les ateliers, les garages, les officines, les stades et salles de spectacles, etc. En effet, une étude de la

⁸ Les agents de recouvrement sont aussi appelés porteurs de contraintes ou agents de poursuites

« psychologie fiscale » du contribuable sénégalais révélerait bien le fait suivant : le contribuable sénégalais est à priori un mauvais payeur ; mais il n'est pas mauvais payeur que si aucun effort n'est déployé par le Trésor public pour le contraindre à s'acquitter de sa dette fiscale. Dès l'instant que la pression est mise sur lui, il est comme travaillé intérieurement par les actions (saisie notamment qui, il faut le dire, est considéré comme très humiliante) que les agents peuvent exercer contre lui. Il ne tardera pas par conséquent, sinon à payer la totalité de ce qu'il reste devoir, du moins à en régler une partie ou à faire des propositions concrètes pour se libérer de sa dette fiscale.

Pour instaurer et maintenir une telle pression sur les contribuables, les agents de recouvrement doivent disposer de moyens adéquats de se déplacer, d'« occuper le terrain », de « marquer serré » les contribuables. Les moyens logistiques d'une telle stratégie de recouvrement doivent être constitués d'engins adaptés à la configuration et à l'état des rues de nos quartiers pour permettre une bonne distribution des différentes actes de la procédure de recouvrement (avertissement, tickets de perception, lettres, commandements, etc.). Ils doivent aussi comprendre des véhicules du type des camions ou des véhicules de transports de marchandises pour des opérations telles que la saisie de meubles corporels.

Des conseillers locaux conscients des enjeux de la décentralisation et donc de la nécessité de mobiliser les recettes fiscales ne devraient pas hésiter à mettre ces moyens logistiques à la disposition des services chargés du recouvrement de leurs recettes. Un tel appui est de nature à augmenter le niveau des recettes des collectivités locales et donc à leur offrir quelque autonomie financière.

Section 2 : L'application effective du principe d'autonomie financière des collectivités locales

Il ne suffit pas seulement de définir clairement le principe d'autonomie financière des collectivités locales. Il faudra aussi doter ces dernières des

moyens pratiques permettant de traduire ce principe dans la réalité. Parmi ces moyens, l'accroissement des pouvoirs fiscaux des entités décentralisées est déterminant. Le rehaussement des pouvoirs fiscaux des collectivités locales devra se faire, à notre avis, à deux niveaux : au niveau de l'assiette et au niveau du taux.

Sur le plan de l'assiette, il faut préciser qu'il appartient évidemment à la loi de la déterminer, de la modifier à la hausse ou à la baisse, en un mot de fixer toutes les règles qui y sont relatives. Cependant, il faut dire que de la même manière que des fonctionnaires de l'Etat sont impliqués dans le processus d'élaboration des lois sur la fiscalité nationale, les élus ou personnels locaux (formés par les collectivités ou recrutés parmi les professionnels de la matière fiscale, ou financière de façon générale) doivent prendre une part active dans la discussion et l'élaboration des lois sur la fiscalité locale. En ce qui concerne par exemple l'assiette des impôts locaux, elle repose essentiellement sur la notion de valeur locative. Or, on sait qu'actuellement dans la fiscalité locale sénégalaise, la valeur locative de beaucoup de propriétés est sous-évaluée du fait de la non réactualisation de valeurs anciennes, plusieurs fois reconduites. C'est conscient de cet état de faits d'ailleurs que le législateur a, dans le cadre des modifications fiscales du mois de février 2004, posé le principe de l'évaluation cadastrale des valeurs des immeubles pour ce qui est des contributions foncières.

Mais il faut dire que cela ne résout pas le problème de l'évaluation des valeurs pour la détermination de l'assiette des impôts fonciers. En effet, le personnel du service du cadastre est très modeste pour faire ce travail au niveau national et le réactualiser de façon périodique. Une des solutions les plus efficaces aux problèmes de l'évaluation des valeurs (locative ou vénale) des propriétés est d'y intéresser les collectivités locales. Celles-ci pourraient fournir un personnel important qui, encadré par les agents des services fiscaux, pourra faire des recensements périodiques qui permettront de suivre l'évolution des propriétés tant dans leur nombre qu'en ce qui concerne leur valeur qui sera

déterminée non pas sur la base d'éléments techniques tels que ceux du cadastre, mais sur la base des baux et de la méthode comparative avec recours au cadastre en cas de litige. Il faut saluer dans ce sens les efforts que consent depuis quelques temps la commune de Dakar en mettant un personnel important à la disposition des services du cadastre de Dakar. Certains chefs de centre des services fiscaux régionaux aussi n'hésitent pas à demander le renfort des agents locaux pour effectuer leurs recensements. Dans d'autres pays, c'est la loi même qui institue une collaboration entre services fiscaux de l'Etat et agents locaux pour l'évaluation des valeurs locatives des propriétés. En France par exemple, un des quatre principes fondamentaux de la loi du 30 juillet 1990⁹ est « la concertation associant les élus locaux, les contribuables et l'administration réunis dans quatre commissions :

- Commission communale des impôts directs (CCID) ;
- Commission départementale des évaluations cadastrales (CDEC) ;
- Comité de délimitation des secteurs d'évaluation (CDSE) ;
- Commission départementale des impôts directs locaux (CDIDL)¹⁰ ;

Comme pour la détermination initiale de l'assiette des impôts locaux, les collectivités locales doivent être impliquées dans la modification de celle-ci. On voudrait évoquer ici les exonérations et dégrèvements. En ces matières, il faut dire qu'il est fâcheux pour une collectivité locale de ne pouvoir compter sur des masses importantes de recettes parce que celles-ci auraient fait l'objet de dégrèvement ou que leurs sources auraient bénéficié d'exonération, souvent de longue durée, sans que la collectivité ait eu aucune idée sur les conditions dans lesquelles ces décharges d'impôts ont été faites. Il est donc nécessaire de reconnaître aux organes des collectivités locales des compétences en matière d'octroi d'exonérations et de dégrèvements. Sans cela, leur responsabilité dans la réalisation et le maintien de leur autonomie financière autoriserait les

⁹ Loi instituant une révision des évaluations cadastrales

¹⁰ Source : Lamy fiscal, T2, 2001, P. 594, & S

collectivités locales à exiger que l'Etat compense les recettes non perçues du fait des exonérations et dégrèvements qu'il accorde.

Sur le plan des taux, la compétence ressortit aussi du domaine de la loi. Toutefois, une certaine marge de manœuvre peut être accordée aux conseils locaux. Cela se réalisera par la délimitation, par la loi, de fourchettes de taux dans chacune desquelles chaque conseil local pourra choisir, au début de chaque année financière, le taux qu'il appliquera pour chaque type d'impôt. Cette possibilité de vote des taux des impôts locaux est aujourd'hui très répandue à travers les pays. En France, elle existe déjà depuis 1980 pour les conseils généraux et conseils municipaux (loi du 10 juillet 1980) et depuis 1988 pour les conseils régionaux (loi de finances pour l'année 1988)¹¹.

Il faut dire que la collaboration des collectivités locales à la détermination de l'assiette et des taux des impôts locaux ne sera efficace, voire possible, que dans l'hypothèse d'une proximité des services fiscaux. Or tel ne semble pas être encore le cas. A l'exception des départements de la région de Dakar et des départements de Dagana et de Mbour, l'échelon territorial le plus bas dans la déconcentration des services fiscaux est l'échelon régional. Il est nécessaire d'accentuer la présence des services fiscaux à l'intérieur du pays. L'idée est aujourd'hui agitée d'une généralisation de la « départementalisation » des services fiscaux, c'est-à-dire de la création d'un centre des services fiscaux (CSF) dans chaque chef-lieu de département. Toutefois, nous ne partageons pas entièrement cette idée. Nous pensons, comme le chef de centre des services fiscaux de Diourbel, que « la création de nouveaux centres doit suivre l'évolution économique et sociale et agir au cas par cas »¹².

La réforme du cadre institutionnel de la décentralisation et de la fiscalité locale devra s'accompagner d'un effort d'amélioration du niveau des recettes des collectivités locales pour plus d'autonomie financière de celles-ci.

¹¹ Gaudet P. M et Molinier J. : Finances Pub Fiscalité T2, 1997

¹² Revue de l'impôt n°12, 2005

Section 3 : La création de nouvelles ressources fiscales au profit des collectivités locales

Dans la sixième édition de l'ouvrage « Finances publiques – Fiscalité, Tome 2 » de Messieurs Paul Marie Gaudimet et Joël Molinier, l'auteur de la préface disait ceci : « *les systèmes fiscaux sont les reflets de la société. L'ampleur, la nature, la répartition des impôts sont conditionnées par la situation économique et politique de chaque pays à chaque époque. Ces situations changent comme la vie des peuples. Elles sont essentiellement mobiles. La fiscalité s'en ressent* ».

On comprend à travers ces mots qu'aucun impôt n'est immuable, ni dans sa nature, ni dans sa lourdeur ou sa souplesse, ni dans son objet. Des impôts existants peuvent disparaître quelle que soit la longévité qu'ils ont pu avoir et des impôts qu'on avait jamais imaginés auparavant naître ; des impôts à taux élevés peuvent être ramenés à des taux plus modestes (par exemple, au nom de la promotion des investisseurs, le Sénégal s'apprête à baisser de huit points le taux de l'impôt sur les sociétés) et inversement (les taxes sur les alcools et le tabac ont plusieurs fois été augmentées pour décourager la consommation de tels produits) ; enfin, des secteurs pendant longtemps épargnés par la fiscalité peuvent être appréhendés.

C'est sous l'angle de la dernière hypothèse qu'il faudrait peut être lire la recommandation faite en 1998 par les auteurs de l'« Etude sur la fiscalité locale » et consistant en une « *diversification des sources de fiscalisation* ». Et c'est peut-être aussi au nom de cette diversification que les auteurs de l'avant-projet de la loi portant Code général des Collectivités et des Provinces ont retenu une kyrielle d'impôts et taxes au profit des provinces qu'ils préconisaient de créer comme nouvelle catégorie de collectivités décentralisées : taxe sur l'arachide commercialisée dans le circuit non formel, taxe sur le mil commercialisée dans les réseaux informels et sur le riz local commercialisé dans les mêmes conditions, taxe sur le sel, taxe sur le sable prélevé, taxe sur le lait

frais ou caillé vendu en l'état, taxe sur la publicité par les radios rurales et les radios FM de quartier, taxe sur les produits maraîchers, taxe sur les fruits et produits de cueillette, taxe sur les produits des ventes d'animaux, impôts spécifiques sur les propriétaires et exploitations agricoles de grande superficie couvrant dix hectares et plus, taxes sur la vignette provinciale (vignette D) pour charrettes, calèches, vélos, pousse-pousse, pirogues et tous autres moyens locaux de transport à l'exception des véhicules automobiles et des motocyclettes.

Il s'agit là d'autant d'activités non fiscalisées dont l'opportunité de la soumission à l'impôt relève de la représentation nationale.

Ce qu'on peut faire à ce niveau, c'est simplement mettre en garde contre un fiscalisme déraisonné qui risque de ruiner de modestes gens qui ne tirent déjà pratiquement rien de leur activité. C'est le cas par exemple des paysans et éleveurs qui vendent leur mil et leur lait à des prix dérisoires. Ce serait presque un crime que de demander à ces personnes d'acquitter une taxe sur ce qu'elles encaissent. Par contre, d'autres activités, peut-être parce qu'ayant bénéficié de la bienveillance du législateur fiscal, ont pu se raffermir. A titre d'exemple, on rapportera ici le cas des propriétés foncières agricoles (par opposition aux propriétés foncières d'habitation) qui n'acquittent aucun des impôts fonciers locaux. Au bureau de la fiscalité du Centre des grandes Entreprises (CGE), certains¹³ jugent qu'il y a là matière à imposition au profit des collectivités locales. Cette position peut être renforcée par les déclarations de cadres de la SAED selon lesquelles « depuis que l'Etat s'est désengagé de la prise en charge de la culture irriguée, il est noté un rythme accéléré d'installation de groupements autonomes¹⁴ ». Ainsi par exemple, selon ces cadres, « à la fin de l'année 2001, sur 94.320 hectares aménagés, 48.254 hectares, soit 53,2 % l'ont

¹³ C'est le cas de l'agent chargé des impôts locaux à la section Pêche, mines et industrie

¹⁴ Réunion du Conseil rural de Ross Béthio du 19 novembre 2003

été par des privés¹⁵ ». Et c'est peut-être sur la base de ce constat que la SAED a pu dire que « la 7^{ème} LM (lettre de mission) va être une période d'installation et de développement d'entrepreneurs agricoles privés pouvant dégager des excédents assez substantiels en s'appuyant sur le nouveau contexte institutionnel et économique¹⁶ ». Il est évident que si les entrepreneurs agricoles arrivent à dégager « des excédents assez substantiels », la fiscalité en général et la fiscalité locale en particulier doit « s'en ressentir ». Ce dégel fiscal sur le foncier agricole peut se traduire par une application pure et simple de certains impôts fonciers existants tels que la CFPNB ou par la création de nouveaux impôts ou taxes sur le foncier agricole. Dans le sens de la création de nouveaux impôts ou taxes, les auteurs de l'avant projet de loi portant Code général des Collectivités locales et des Provinces prévoyaient déjà un « impôt spécifique sur les propriétés et exploitations agricoles de grande superficie couvrant dix hectares et plus ». C'est là un exemple, parmi sans doute d'autres, de nouvel impôt qui pourrait être créé au profit des collectivités locales devenues viables.

En somme, la fiscalité locale ne doit pas être aussi peu novatrice qu'elle l'est actuellement. Elle doit s'adapter aux conditions de temps et de lieu des collectivités locales, même s'il faut rompre avec la logique catégorielle de la décentralisation sénégalaise si l'autonomie des collectivités ou simplement de collectivités locales en dépend.

Les perspectives d'amélioration des recettes fiscales locales doivent également prendre en compte les principaux concernés : les élus locaux et les contribuables.

¹⁵ SAED : La SAED pour le développement de l'agriculture irriguée dans la vallée du fleuve Sénégal, novembre 2002, p. 17

¹⁶ BA BD : Mémoire de DEA

Section 4 : Amélioration des conditions d'exercice du pouvoir fiscal local

Le renforcement des conditions d'exercice du pouvoir local dans le cadre de la perspective de rentabilisation de la fiscalité locale se fera à deux niveaux. D'une part il faudra associer pleinement les élus locaux à la gestion des impôts locaux et d'autre part une action de sensibilisation doit être menée à l'endroit des contribuables.

4.1 Association des élus locaux dans la gestion de la fiscalité locale

L'éclatement des impôts d'Etat et impôts locaux n'est pas sans intérêt. En effet, la renonciation par l'Etat, à certaines de ses ressources fiscales au profit de ses démembrements (collectivités locales) doit en même temps s'accompagner du transfert de la gestion de ces impôts au profit de leurs destinataires, ce qui n'est toujours pas le cas. La libre administration des collectivités locales appelle en plus de la jouissance, l'association (à défaut de la délégation complète) du pouvoir local dans le processus d'assiette, de recouvrement et même du contentieux des impôts locaux.

Ainsi, le pouvoir local exercé par les élus locaux (conseillers régionaux, municipaux et ruraux) devra participer d'abord à la conception ou politique même des impôts locaux. Puisque, très au fait de la composition de l'assiette, de la capacité financière des contribuables, de la situation de la matière imposable, ainsi que des besoins financiers de leur collectivité locale, les élus locaux sont très bien placés pour apporter leur contribution constructive et rentable dans la législation fiscale. Ainsi le problème de l'inadaptation des impôts par rapport à la réalité économique sera corrigé. Le pouvoir local doit aussi participer à la détermination de l'assiette et au recouvrement des impôts locaux, en aidant les services concernés à identifier l'assiette fiscale disponible, à la mise à jour des données par le recrutement temporaire de recenseurs, ainsi qu'à une distribution des rôles d'imposition avec l'aide des chefs de quartier. Le pouvoir local doit

enfin être associé à la gestion du contentieux qui survient à l'occasion des impositions et au-delà même dans l'octroi des régimes de faveur

En effet, il revient légitimement au bénéficiaire d'un impôt de juger de l'opportunité de sa perception ou non. Ainsi, les demandes de remise gracieuse, l'octroi des exonérations en matière d'impôts locaux ne devraient alors se faire sans une implication du pouvoir local qui en est le principal bénéficiaire. Même si l'octroi des régimes de faveur révèle d'un intérêt national (favoriser les investissements), l'état ne perdrait rien en y associant les élus locaux concernés. Cela procède d'ailleurs même de l'apprentissage de la gestion du pouvoir local. L'érection des communautés rurales en communes rurales telle que l'avant projet de réforme des collectivités locales le préconise, permettra aussi, à ces collectivités, d'élargir leur assiette fiscale mais à condition que les activités nécessaires existent. Ainsi en plus de la taxe rurale les communes rurales pourront bénéficier des impôts fonciers (contributions foncières et TOM) qui ne profitent à l'Etat actuel qu'aux communes.

En somme, si l'Etat veut favoriser les conditions d'une gestion qualitative et démocratique des collectivités locales leurs élus ne devraient pas être écartés d'une gestion aussi importante que la fiscalité. D'ailleurs, le contrôle à posteriori des actes des élus locaux milite même en faveur d'une gestion autonome de la fiscalité locale par ses bénéficiaires, sous la supervision et l'assistance des services de l'Etat. Mais la réussite d'un tel pari passe par la sensibilisation des contribuables sur les enjeux de la décentralisation en général et de la fiscalité en particulier.

4.2 La sensibilisation des contribuables

L'absence de culture fiscale qui caractérise notre population ne favorise pas une rentabilité des recettes fiscales locales. Toutefois la politique de décentralisation doit être un moyen d'éradiquer ce fléau : d'où l'importance même de l'association des élus locaux dans la gestion de la fiscalité locale. En

effet, la décentralisation, en suscitant l'intérêt local et le développement à la base doit en même temps favoriser la participation des populations à ce développement à la base. Ainsi, les élus locaux doivent d'abord contribuer activement à la vulgarisation des impôts locaux à travers la communication (radio communautaire, débats publics...) et ensuite sensibiliser les contribuables sur l'intérêt de la fiscalité locale, une telle sensibilisation doit s'accompagner d'actes concrets, car à notre avis, la sensibilisation la plus active et qui convainc les contribuables à consentir volontairement et plus activement aux impôts locaux en particulier, c'est de les mettre dans de très bonnes conditions d'exercice de leurs activités. En effet, le pouvoir local doit orienter son budget plus dans les charges d'investissement, d'entretien et d'amélioration plutôt que dans les charges de personnel.

Ils doivent également assurer l'assainissement des marchés, ainsi que celui de toute la collectivité, créer des espaces verts, des aires de jeux, assurer l'éclairage public si possible donc en somme rendre agréable la vie dans la commune ou la communauté rurale, pour pouvoir aspirer à faire rentrer plus d'impôts locaux. C'est seulement dans ce cadre que l'on pourra prétendre à une amélioration significative des recettes fiscales locales et par conséquent au développement des collectivités locales.

Il ressort des développements précédents que la fiscalité occupe une place importante dans le processus de développement économique et social d'un pays tant à l'échelle macroéconomique qu'au niveau micro économique. C'est pourquoi autant l'Etat a la mission d'élaborer et de mettre en œuvre une politique fiscale optimale, autant les contribuables doivent faire l'effort de comprendre la fiscalité non seulement pour mieux accomplir leurs obligations fiscales (civisme fiscal) mais aussi pour pouvoir profiter pleinement des avantages du système fiscal en vigueur.

RECOMMANDATIONS

Toute collectivité décentralisée, quelle qu'elle soit, détient au moins un minimum de ressources financières. Si d'un côté ce minimum ne lui permet pas de promouvoir son développement et que d'un autre côté elle n'est pas prête à acquérir et assumer plus d'autonomie financière, il est possible d'envisager « une contractualisation de la décentralisation ». Cela consisterait à définir une sorte de cahier des charges ou de « Convention de décentralisation » pour toute collectivité humaine qui aspire à ériger son territoire en une entité décentralisée. Il figurera parmi les stipulations d'une telle convention l'obligation pour l'Etat de donner à cette entité les moyens de son autonomie (dont les moyens financiers, à travers notamment une fiscalité productive) et celle, pour l'entité, d'assumer pleinement une telle autonomie. L'analyse doit sans doute être affinée mais c'est là une piste possible pour parvenir à une décentralisation responsable où les collectivités locales joueront pleinement leur rôle de moteur du développement à la base.

CONCLUSION

Le Sénégal connaît deux niveaux de fiscalités : la fiscalité locale et la fiscalité d'Etat. Ce dualisme de la fiscalité pose la question du pourquoi tel impôt relève de la fiscalité locale de tel autre de la fiscalité d'Etat.

Il semble difficile de trouver dans le dispositif actuel une cohérence d'ensemble pouvant conduire à énoncer des principes. Or il s'agit là de la question fondamentale qui se pose lorsqu'on veut soumettre un contribuable à deux niveaux de fiscalité à l'intérieur d'un même état. C'est la clarté dans les principes de répartition des impôts entre Etat et les collectivités locales qui permet une bonne acceptation de l'impôt.

A cet égard, on gagnerait à engager une réflexion sur les fondements d'une véritable politique susceptible d'être acceptée par les populations car reposant sur des principes facilement perceptibles par ces derniers.

La fiscalité locale, telle qu'est présentée de nos jours est insuffisante et souvent inadaptée à la réalité économique des différentes collectivités de base, d'où la faiblesse caractéristique de la plus grande partie des budgets des collectivités. En plus elle ne bénéficie pas équitablement à toutes les collectivités notamment la région, d'où sa difficulté à favoriser les conditions d'un développement harmonieux. Ainsi, des réformes structurelles et applicatives doivent être entreprises dans une perspective de rentabilisation. Il s'agit principalement de l'implication du pouvoir local dans la gestion de l'assiette, du recouvrement et du contentieux des impôts locaux mais également, d'une sensibilisation à l'endroit des contribuables de l'intérêt et des enjeux de la fiscalité locale. C'est seulement ainsi qu'on pourra réunir les conditions d'une fiscalité locale à même de soutenir un développement local harmonieux.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages et revues

1. Gaudmet (P.M) et Molinier (J) : « Finances publiques, Tome 1, 6^e éd. Paris, Montchrestien, 1992.
2. Gaudmet (P.M) et Molinier (J) : « Finances publiques, Tome 2, 6^{ème} éd. Paris, Montchrestien, 1997.
3. Lamy fiscal, Tome 2, 2001.
4. Marie Delphine Ndiaye Wade & Mohamed Dièye, pratique fiscale sénégalaise, 3^e éd. 2007
5. Maurice Cozian 2002 – 2003, 26^e éd., Litec Juris Classeur.
6. Michel Bouvier : « Introduction au droit fiscal et à la théorie de l'impôt » 2^{ème} édition.
7. Mémento pratique, Fiscal 2004, Francis Lefèvre.
8. Muzellec (R) : « Finances locales », 2^e éd., Paris, Dalloz, 1995
9. Papa Alassane NDIR, NEAS, la nouvelle fiscalité sénégalaise, 1993.
10. Revue : « L'Impôt » 09 & 12 de l'Amicale des inspecteurs des impôts de domaines.

Textes juridiques

- Loi n°92-40 du 09 juillet 1992, portant code général des impôts.
- Loi n°96-06 du 22 mars 1996 portant code des collectivités locales.
- Loi n°96-07 du 22 mars 1996, portant transfert de compétences aux régions, aux communes et aux communautés rurales.
- Loi n°72-52 du 12 juin 1972 fixant le taux maximum et déterminant les modalités d'assiettes et de perception de la TOM.
- Avant projet de loi portant code général des collectivités locales et des départements.

- Loi n°98-54 du 31 décembre 1998 modifiant la loi 98-40 du 09 juillet 1992 portant code général des impôts.
- Loi référendaire du 22 janvier 2001, portant Constitution de la République du Sénégal.

Etudes, documents et Mémoire

- ACIDI : « Etudes sur la fiscalité locale », octobre 1998.
- Avant projet de loi portant code général des collectivités locales et des provinces – 2001.
- Bâ BD : Mémoire de DEA
- Foiry J.P : « Les réformes liées à la décentralisation et les dépenses des collectivités locales » in rapport CFAA, octobre 2011
- La fiscalité locale et son rendement, rapport fiscal du module II, Cabinet Cabex, octobre 1998.
- SAED : « La SAED pour le développement de l’agriculture irriguée dans la vallée du fleuve Sénégal », novembre 2002.

ANNEXES

TABLE DES MATIERES

Page

DEDICACE

REMERCIEMENTS

AVANT PROPOS

GLOSSAIRE

LISTE DES SIGLES ET ABREVIATIONS

<u>INTRODUCTION</u>	1
PREMIERE PARTIE : CADRE THEORIQUE ET METHODOLOGIQUE	4
<u>CHAPITRE I</u> : CADRE THEORIQUE	5
Section 1 : Problématique.....	5
Section 2 : Intérêt du sujet	6
Section 3 : Revue de la littérature	7
Section 4 : Cadre conceptuel	8
Section 5 : Objectifs de l'étude	8
5.1. : Objectif général	8
5.2. : Objectifs spécifiques	9
Section 6 : Hypothèses de recherche	9
Section 7 : Pertinence du sujet	9
<u>CHAPITRE II</u> : CADRE METHODOLOGIQUE	11
Section 1 : Cadre de l'étude	11
Section 2 : Délimitation du champ de l'étude	11
Section 3 : Techniques d'investigation	11
Section 4 : Difficultés rencontrées	11
<u>CHAPITRE III</u> : LES IMPOTS ET TAXES LOCAUX	12
Section 1 : les impôts locaux	12
1.1 : Les impôts personnels	12
1.2 : Les impôts professionnels et fonciers	14
Section 2 : Les taxes locales	19
2.3 : Les taxes locales directes	19
2.4 : Les taxes locales indirectes	21
DEUXIEME PARTIE : LES CARACTERISTIQUES ET ENJEUX DE LA FISCALITE LOCALE	22
<u>CHAPITRE I</u> : CARACTERISTIQUES DE LA FISCALITE LOCALE	23
Section 1 : Une fiscalité uniforme et incomplète	23
1.1 : Une fiscalité uniforme	23
1.2 : Une fiscalité incomplète	25
Section 2 : Un éclatement des services de l'assiette et de recouvrement et une insuffisance des moyens	26
2.1 : Eclatement des services de l'assiette et du recouvrement	26
2.2 : Insuffisance des moyens	27
Section 3 : Une faiblesse du pouvoir local et une insuffisance des recettes	27
3.1 : Faiblesse du pouvoir local	27
3.2 : Insuffisance des recettes fiscales locales	28

CHAPITRE II : LES ENJEUX DE LA FISCALITE LOCALE SENEGALAISE.....	30
Section 1 : Les ressources fiscales dans le financement des dépenses	
des collectivités locales	30
1.1 : Les affectations légales	31
A- L'affectation des ressources fiscales aux dépenses de fonctionnement	31
B- Le mouvement financier	32
Section 2 : Appréciations critiques	33
A- Le caractère obligatoire des dépenses de fonctionnement	33
B- Le caractère indispensable des dépenses d'investissement	35
TROISIEME PARTIE : PERSPECTIVES D'AMELIORATION DE LA PLACE	
DE LA FISCALITE LOCALE DANS L'AUTONOMIE FINANCIERE	
DES COLLECTIVITES LOCALES	37
CHAPITRE I : LES REFORMES PORTANT SUR L'ASSIETTE	
ET LE RECOUVREMENT	38
Section 1 : Adaptation de la fiscalité locale à la réalité de l'assiette	38
Section 2 : Création d'impôts pour la Région	40
Section 3 : Regroupement de l'assiette et du recouvrement	42
CHAPITRE II : L'AMELIORATION DES RECETTES FISCALES LOCALES	
PAR L'AUGMENTATION DES CAPACITES MATERIELLES ET HUMAINES	45
Section 1 : Renforcement des capacités des services d'assiette et du Recouvrement	45
1.1 Amélioration des moyens humains	45
1.2 Amélioration des moyens matériels	46
1.2 : L'amélioration du niveau des recettes actuelles	48
A- Par une action sur l'organisation des services financiers des collectivités locales ...	48
B- Par une action sur les moyens des services financiers des collectivités locales	50
Section 2 : L'application effective du principe d'autonomie financière	
des collectivités locales	52
Section 3 : La création de nouvelles ressources fiscales au profit	
des collectivités locales	56
Section 4 : Amélioration des conditions d'exercice du pouvoir fiscal local	59
4.1 Association des élus locaux dans la gestion de la fiscalité locale	59
4.2 La sensibilisation des contribuables	60
RECOMMANDATIONS	62
CONCLUSION	63
BIBLIOGRAPHIE	64
ANNEXES	66