INTRODUCTION

La mise en place d'un régime fiscal efficace constitue, pour les pays en développement, un énorme défi. Ceux qui veulent s'intégrer entièrement dans l'économie mondiale auront probablement besoin d'un niveau d'imposition plus élevé. Cela permettra de doter leurs pouvoirs publics des moyens d'intervention dont jouissent les pays développés qui ont des recettes fiscales en moyenne deux fois supérieures. Pour relever ces défis, les décideurs des pays en développement devront jeter un œil critique sur leurs priorités stratégiques et faire preuve de la volonté politique voulue pour mettre en œuvre les réformes nécessaires. C'est ainsi que vers la fin des années quatre-vingt-dix, de nombreux pays africains notamment le Sénégal, ont tenté de mettre en œuvre une politique fiscale plus incitative à la production de biens et services, à l'accumulation des richesses nationales, à l'incitation de l'épargne et à l'encouragement de l'investissement. Pour cela, il importe de définir la notion de fiscalité.

La fiscalité est un système de contributions obligatoires prélevées par l'Etat, le plus souvent sous forme d'impôts et taxes pesant sur les personnes, les entreprises et les biens. Il s'agit des impôts directs composés d'impôts sur le revenu des personnes physiques **(IR)**, d'impôt sur les sociétés **(IS)** qui représente 30% du résultat fiscal[1], leur contribution sur les recettes fiscales est relativement faible. Nous avons aussi les impôts indirects avec particulièrement la taxe sur la valeur ajoutée **(TVA)** qui constitue l'essentiel des ressources fiscales. Il y a aussi les ressources para fiscales, les taxes, les droits de douanes etc. Comme le citoyen moderne est devenu plus exigeant et qu'il appartient à l'Etat d'offrir certains produits et services aux contribuables notamment, en matière d'éducation, de santé, de défense nationale et tant d'autre ; la recherche de ressources suffisantes demeure impérative. L'Etat doit offrir un bien-être social en dessous duquel aucun citoyen ne devrait s'y trouver.

Pour régler ce problème, l'autorité doit disposer de ressources nécessaires pour financer ses dépenses publiques. Mais la question qui se pose est que le problème est plutôt technique que juridique. Il faudra chercher, pour employer la terminologie des lois de finance les « voies et moyens ». Pour faire face aux dépenses publiques puisque le volume des recettes publiques commande la masse des dépenses. De cet fait ce qu'il faut noter est que les ressources publiques sont très diverses mais elles se résument essentiellement en deux grandes catégories que sont l'Emprunt et l'Impôt, principales sources de recettes de l'Etat. Il convient donc

[1] Résultat comptable + réintégrations - déductions

d'analyser le rôle essentiel de l'impôt dans les dépenses publiques, la promotion de la croissance économique et l'amélioration de l'environnement des affaires.

En effet la notion d'impôt peut être définie comme « un prélèvement pécuniaire, à caractère obligatoire, effectué en vertu de prérogatives de puissances publiques à titre définitif, sans contrepartie déterminée en vue d'assurer le financement des charges publiques de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics et administratifs ».[2]

Ce qu'il convient de noter est que la notion d'impôt poursuit conjointement des séries de finalités. D'une manière générale, les objectifs de l'impôt peuvent être classés en trois catégories principales : la redistribution, la correction des imperfections et des externalités et le financement des dépenses publiques.

Ces trois fonctions, restituées dans un contexte des pays en développement, revêtent des formes et caractéristiques très variées, sous la contrainte du niveau de développement. Ainsi, dans un contexte de sous- développement, d'autres objectifs viennent se greffer aux missions traditionnelles de la fiscalité, ne rendant pas toujours facile, la définition d'un système fiscal efficace.

L'analyse critique de la fiscalité sénégalaise fait apparaître deux constats principaux : une incohérence sur les textes fiscaux autrement dit le système fiscal sénégalais est inadapté à notre environnement économique et social, il souffre aussi d'une insuffisante adaptation de la gestion de l'impôt aux finalités d'une fiscalité de développement.

En effet, au Sénégal le système fiscal est soutenu par de nombreuses entraves de telle sorte que l'administration fiscale a des difficultés de recouvrer l'ensemble de ses ressources.

Le recouvrement de l'impôt n'étant pas effectif, la redistribution équitable et efficace des recettes suivant les différents domaines où l'autorité doit investir reste un problème majeur. Par ce que ce fut d'abord une redistribution sociale qui est, d'une part l'impôt perçu avec une intensité confiscatoire sur les contribuables riches afin qu'ils deviennent moins riches et, d'autre part, que les sommes ainsi collectées soient destinées à améliorer le sort des citoyens économiquement faibles. L'autre ambition fut d'attribuer à l'impôt un rôle de régulation conjoncturelle des grands équilibres : stimuler l'activité économique, lutter contre l'inflation mais aussi contribuer au plein emploi avec les exonérations accordées aux entreprises pour les inciter à investir.

En somme, seul un système fiscal efficace doit pouvoir permettre à l'Etat de répondre aux exigences d'une fiscalité de développement et de constituer un levier de développement

[2]Lucien Mehl, (L'impôt sur le revenu des sociétés commerciales- Etude comparée, berger- levrault, paris, 1926).

économique. Ce qui exige de nombreuses réformes qui doivent tenir en compte d'une part les contraintes du milieu étudié et d'autre part les multiples objectifs de nature économique, sociale ou financière à atteindre en modifiant le système fiscal actuel. Par ailleurs, ces réformes ne peuvent être efficaces que sous l'aval de l'union économique et monétaire ouest africaine **(UEMOA)** dans la mesure où de nombreuses politiques fiscales au sein des pays de l'Afrique de l'ouest sont fixées par cette institution.

Pour pallier cette nouvelle donne, c'est-à-dire arriver à un système fiscal où la taxation serait optimale pour contribuer au développement local et à l'attractivité des économies tout en étant favorable à l'entreprise et à l'investissement, l'administration devrait se poser un certain nombre de question à savoir :

- Comment arriver à taxer équitablement le secteur économique ?
- Quelles sont les stratégies à utiliser pour élargir la base imposable et réduire les manques à gagner ?
- Quelle politique fiscale doit-on mener pour faire face aux dépenses publiques, promouvoir la croissance économique et améliorer l'environnement des affaires ?
- Face à la décision de l'UEMOA d'harmoniser le système de taxation, quelles mesures prendre pour ne pas être en déphasage ?

Dès lors, il serait nécessaire de savoir qu'est-ce qu'un système fiscal efficace ou encore quels sont ses caractéristiques ? Mais aussi d'analyser l'évolution du système fiscal sénégalais et voir comment sont élaborées la classification, la base imposable et les techniques fiscales sénégalaises. Par ailleurs, mesurer si cette politique fiscale est en phase avec le document de politique économique et sociale (DPES) élaboré par le gouvernement mais aussi avec les objectifs fixés par l'UEMOA dans la volonté d'harmonisation des systèmes fiscaux. Car en effet notre thème de réflexion est **L'Analyse de l'efficacité du système fiscal sénégalais**.

Autant d'interrogations auxquelles nous essayerons d'apporter des réponses tout d'abord dans le cadre conceptuel de notre étude **(Chapitre 1)**, ensuite dans le cadre méthodologique **(Chapitre 2)** et enfin dans le cadre analytique **(Chapitre 3).**

CHAPITRE 1: CADRE CONCEPTUEL

Il s'agira de définir l'environnement et l'objet de notre étude, tout en démontrant sa finalité et l'orientation que nous souhaitons lui conférer à travers d'abord sa problématique **(section 1),** sa revue critique de la littérature **(section 2),** puis le cadre de référence **(section 3),** les objectifs de la recherche **(section 4)** qui lui sont assignés, ainsi que les hypothèses de la recherche qu'il nous a été données d'examiner tout au long de notre étude **(section 5).**

Section 1 : Problématique de l'étude

Le système fiscal sénégalais est caractérisé par l'ensemble des différents impôts et leurs modes d'application. En effet, un système fiscal se doit d'être efficace c'est-à-dire garantir un meilleur prélèvement des impôts sans porter grand préjudice aux contribuables. C'est ce qui fait dire certainement à Angel Gurria « L'amélioration de l'efficacité des systèmes fiscaux des pays en développement est la nouvelle frontière de la politique de développement »[3]. La fiscalité joue un rôle essentiel dans le programme d'action actuel pour le développement tel que la mise en place d'infrastructures matérielles. Elle est imbriquée dans de nombreux autres domaines de politique publique qui vont de la bonne gouvernance à l'intégration de l'activité économique dans le secteur formel en passant par la stimulation de la croissance. Dans l'ensemble, la politique fiscale établit le cadre dans lequel s'effectuent les échanges et les investissements internationaux. Par conséquent, le principal défi pour les pays africains consiste à trouver l'équilibre optimal entre un système fiscal qui soit favorable à l'entreprise et à l'investissement, tout en dégageant suffisamment de recettes pour financer les investissements publics qui contribuent au développement local et à l'attractivité des économies.

Une partie importante de l'augmentation des ressources publiques du Sénégal provient des recettes fiscales[4].

C'est ainsi que le Sénégal s'est résolument engagé dans la réforme du système fiscal en vue de mobiliser de façon optimale les ressources nécessaires à la couverture des charges publiques, promouvoir l'investissement privé, la compétitivité et le développement des

[3] Réunion ministérielle et la table ronde d'experts de l'initiative NEPAD-OCDE pour l'investissement en Afrique du 11-12 novembre 2009 p.5.
[4] Ibid.

entreprises, la création d'emplois, la simplification des procédures et le renforcement du civisme fiscal[5].

Le législateur sénégalais classe les impôts en deux grands groupes principaux les impôts directs et indirects. Cette distinction se trouve d'ailleurs dans presque toutes les législations étrangères. S'y ajoute un groupe particulier d'impôts : les droits d'enregistrement et de timbre[6]. Un certain nombre de questions ont retenu notre attention : quels sont les critères d'un système fiscal efficace ? Quels sont les techniques pour parvenir à mener une politique fiscale efficace ? Quel est l'impact de l'efficacité du système fiscal sénégalais sur la croissance économique ?

Section 2 : Revue critique de la littérature

L'élaboration de notre travail de recherche a nécessité la mobilisation de plusieurs ouvrages et documents de natures diverses, à savoir :

MAMADOU NGOM - *PRECIS DE FISCALITE SENEGALAISE* - Presse Universitaire du Sahel (2011) 2éme EDITION. Dans cet ouvrage en même temps théorique que technique, l'auteur met en exergue de façon détaillée les principaux outils fiscaux utilisables en gestion et en économie. Cet ouvrage décrit aussi les critères qui sont plébiscité pour assurer un système fiscal optimal parmi ceux-ci l'on retiendra les critères d'équité de neutralité et d'efficacité fiscale on y ajoute la liberté de gestion et ses limites.

En effet un système fiscal se doit d'être optimal c'est-à-dire garantir un meilleur prélèvement des impôts sans porter grand préjudice aux contribuables.

EQUITE : Ce critère veut que chaque individu puisse payer sa juste part autrement dit les individus payeront l'impôt en fonction de leur capacité contributive.

NEUTRALITE : Un impôt est neutre si sa variation n'entraine pas une modification du comportement du consommateur ou du producteur de plus il ne doit pas entrainer des distorsions sur un choix budgétaire. En réalité l'impôt est rarement neutre.

EFFICACITE : C'est la technique qui permet d'avoir un maximum de rendement fiscal au moindre coût. Au niveau microéconomique, un impôt est efficace lorsque le coût de prélèvement de cet impôt est plus faible que les recettes encaissées par cet impôt. Au plan macroéconomique l'efficacité est mesurée par un agrégat appelé **Taux de pression fiscale** définie ainsi qu'il suit :

[5] Loi n°2012-31 du 31 décembre 2012 portant réforme du CGI.
[6] Traité pratique de la fiscalité sénégalaise 2003 p. 45.

$$\textbf{TPF} : \frac{\textbf{recettes fiscales}}{\textbf{PIB}} \textbf{ x 100}$$

LA LIBERTE DE GESTION ET SES LIMITES : Par principe le fisc ne doit pas s'immiscer dans la gestion de l'entreprise encore moins d'apprécier les performances même médiocre de l'entreprise. Il appartient à l'entreprise de jouir pleinement à sa liberté. Comme toute liberté celle-ci n'est pas absolue elle a bien des limites telles que l'abus de droit et l'acte anormal de gestion.

ACTE ANORMAL DE GESTION : Il consiste à faire supporter à l'entreprise des charges qui par leur nature ou leur montant ne sont pas justifier dans l'intérêt de l'exploitation.

ABUS DE DROIT : l'abus de droit est la plus grave que l'acte anormal de gestion il convient à faire des montages ou artifices dans le seul but d'éluder l'impôt. Selon **COZIAN** « c'est le péché des surdoués très malintentionnés »[7].

Ministère de l'Economie et des Finances du Sénégal, Direction Générale des Impôts et Domaines. PLAN DE DEVELOPPEMENT STRATEGIQUE DE L'ADMINISTRATION FISCALE (PDSAF 2008- 2012) : La Direction générale des impôts et des domaines pour la première fois de son histoire se dote d'un plan de développement stratégique. Ce document fruit de nombreux résolutions et réflexions est surtout la marque d'une nouvelle méthode orientée vers le résultat. La satisfaction de l'usager, d'être est placée dans cette nouvelle démarche au centre de nos préoccupations tout comme le renforcement des ressources de l'Etat pour une meilleure couverture des charges publiques. Ces deux objectifs majeurs, finalité de l'action administrative ne seront atteints que si l'administration fiscale elle-même se modernise.

Ministère de l'Economie et des Finances du Sénégal, Direction de la Prévision et des Etudes Economiques : TAXATION OPTIMALE DES MENAGES ET REFORMES FISCALES AU SENEGAL (AOÛT 2010), document d'étude n° 18. Dans ce document il en ressort que le Sénégal a procédé à plusieurs réformes fiscales qui n'ont pas véritablement pris en compte la redistribution et l'équité malgré l'existence de fortes inégalités de revenu. La fiscalité dans son ensemble s'apparente plus à un système à taux unique (*flat tax)* qu'a un système progressif. L'optimisation de la politique fiscale fait référence à un système qui aspire à rendre plus équitable la répartition des richesses tout en limitant les distorsions du niveau d'effort qui portent atteinte à la dynamique de production. Ainsi, les estimations à partir des données sur les ménages montrent que l'accroissement marginal du revenu brut doit

[7] MAMADOU NGOM - PRECIS DE FISCALITE SENEGALAISE - Presse Universitaire du Sahel (2011) 2éme Edition.p18.

être davantage taxé pour les groupes à faible revenu. L'étude propose également des réformes de la fiscalité indirecte qui améliorent le bien-être au sens de Pareto. Les simulations indiquent que la convergence vers un taux indirect unique ou la baisse de la fiscalité indirecte, qu'elle soit généralisée ou ciblée sur les produits de grande consommation fortement taxé, sont favorables au bien-être des ménages sans détériorer les recettes fiscales.

Ministère de l'Economie et des Finances, Direction de la Prévision et des Etudes Economiques NOTE STRATEGIQUE SUR LA REFORME DU CODE GENERAL DES IMPÔTS (JUIN 2012). Ce document met en exergue la politique fiscale élaborée par le gouvernement pour être mise en cohérence avec les stratégies de développement. Ainsi, il relève d'abord quelques imperfections de la législation fiscale actuelle qui sont relatives à la complexité excessive de cette dernière, aux distorsions qu'elle produit mais également au manque de transparence et aux nombreuses inégalités d'imposition qu'elle provoque. Ensuite, les objectifs poursuivis par la réforme sont aussi évoqués comme par exemple faire davantage de l'impôt un instrument de mobilisation des ressources publiques, rationnaliser les dépenses fiscales, instituer un droit commun incitatif, augmenter l'efficacité du système fiscal, favoriser le consentement à l'impôt. Enfin s'y ajoute les principales innovations notamment : en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques, un système d'imposition différenciée des revenus des personnes physiques a été retenu. Il remplace le système actuel d'imposition cédulaire avec surtaxe progressive. Ainsi, les traitements et salaires, les bénéfices d'exploitation et les revenus fonciers seront imposés selon un barème progressif à 6 tranches et dont le taux marginal d'imposition est fixé à 40%, tandis que les revenus du capital (dividendes, intérêts, etc.) seront soumis à une retenue à la source libératoire de 10 %. De surcroît, les personnes bénéficiaires de traitements et salaires auront la possibilité de déduire de leur revenu un abattement de 30% plafonné à 900.000 FCFA. Enfin, un système avantageux de crédit d'impôt plafonné est institué pour prendre en compte les charges de famille. En matière d'impôt sur les sociétés il est proposé de rehausser à 30 % le taux de l'IS (qui est actuellement à 25 %) qui restera incitatif dans la mesure où il est comparable à celui pratiqué dans la plupart des Etats membres de l'UEMOA. En outre, quelques modifications ont été apportées à la détermination du bénéfice imposable à l'IS afin de rendre le régime plus attractif et conforme aux directives de l'UEMOA. Des déductions supplémentaires sont accordées pour inciter la réalisation de certains investissements au Sénégal et pour favoriser les exportations. En matière de fiscalité du secteur financier La réforme améliore la mobilisation de l'épargne et de l'intermédiation financière. Elle porte notamment sur le

régime fiscal applicable au crédit-bail, au capital-risque, à l'affacturage, à la finance islamique et aux contrats de concession (partenariat public-privé).

En matière de fiscalité indirecte la législation relative à la TVA est éclaircie, simplifiée et mise en conformité avec la directive TVA de l'UEMOA[8]. Les règles relatives aux services transfrontaliers sont clarifiées et mises en conformité avec la bonne pratique internationale pour offrir une plus grande certitude dans l'administration de la TVA. Les règles permettant la déductibilité de la taxe en amont sont assouplies. Le droit du redevable d'obtenir un remboursement de la TVA est renforcé et l'application du précompte est restreinte.

En matière de droits d'enregistrement les droits d'enregistrement seront rationalisés et simplifiés. Ainsi, les droits de mutation afférents aux transactions immobilières seront revus à la baisse (de 15 à 10 %), pour faciliter l'accès au foncier et lutter contre les cas de fraude par insuffisance. Bien entendu, cela se fera dans le cadre d'une révision globale de l'arborescence des taux en vigueur sur les mutations (biens meubles et immeubles, contrats de location, etc.).

En matière de procédures fiscales les procédures occupent une place importante dans le processus de mise en place du droit commun incitatif. Les objectifs visés sont la simplification et la modernisation avec notamment la mise en place des télé-procédures (télépaiement et télé-déclaration), l'introduction de la procédure de contrôle de comptabilité informatisé. Dans le cadre de la prévention du contentieux et pour renforcer les garanties du contribuable, les procédures ci-après devront être instituées dans le dispositif légal : le rescrit fiscal général et l'accord préalable en matière de prix de transfert.

DECISION N° 34/2009 portant adoption des critères de la transition fiscale au sein de l'UEMOA du 17 décembre 2009. Ce texte fait état de la législation mise en place pour l'harmonisation de la fiscalité entre Etats membres de l'UEMOA. Un des objectifs majeurs du traité de l'UEMOA est la création d'un marché commun sur la base de la libre circulation des personnes, des biens et services, des capitaux et droits d'établissement ainsi qu'un tarif extérieur commun **(TEC)** et l'harmonisation des législations fiscales des Etats. Ainsi un programme de transition fiscale avait été adopté en 2006 avec un objectif d'évaluation pour fin 2013. Durant cette période après la libéralisation des échanges intra- communautaire et l'adoption d'un TEC, les régimes de TVA et de droits d'accises ont été harmonisés, favorisant l'éclosion d'activités économiques et financières compétitives dans le cadre d'un marché ouvert et concurrentiel ainsi que d'un environnement fiscal et juridique rationnalisé et harmonisé. La transition fiscale peut être décrit comme étant le transfert progressif de la

[8] La directive n°02/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009

pression fiscale, de la fiscalité de porte vers la fiscalité intérieure tout en consolidant le marché commun dans son fonctionnement. Elle doit également soutenir la croissance par un allégement des prélèvements fiscaux sur le capital et le travail et promouvoir le financement du développement sur ressources propres. Ainsi un calendrier a été mise en place dans le cadre des instances de l'UEMOA permettant de dérouler cette transition fiscale avec un objectif fixé en fin 2013 avec un pourcentage maximum de 45% de fiscalité de porte et un minimum de 55% de fiscalité intérieure.

Aurelien Beleau (centre d'économie de la Sorbonne : UMR 8174 CNRS Université Paris I Panthéon- Sorbonne) Octobre 2009. *THEORIE DE LA TAXATION OPTIMALE ET POLITIQUE DE STABILISATION : UNE INCOMPATIBILITE THEORIQUE.* Cet article se propose d'étudier la prise en compte des aspects macroéconomiques dans le corpus théorique de la théorie de la Taxation Optimale. Il sera tout d'abord question d'étudier la filiation entre la théorie de la taxation optimale et l'analyse des fonctions de l'Etat effectuée par Musgrave dans son ouvrage de 1959, dont la politique macroéconomique fait partie intégrante. L'ouvrage collectif paru en 1994 intitulé MODERN PUBLIC FINANCE, fournit les pistes d'intégration de la fonction « macroéconomique » de l'Etat. Deux types de modèles seront mis à l'épreuve dans les affaires du privé. Les modèles visant à agrémenter le corpus original de la théorie de la taxation optimale (TTO) et les modèles faisant du principe de stabilisation un argument de la fonction d'utilité (TSO). Il ressortira de cette étude que la maximisation d'une fonction de bien-être n'est pas un outil satisfaisant pour évaluer l'impact du secteur public sur le bien-être. L'examen approfondi des hypothèses sélectionnées par les théoriciens permettra de montrer comment les modèles de stabilisation optimale sont construits autour de l'idée d'un Etat « minimal » dont la présence représente un « coût social ».

Banque Africaine de Développement-Fonds Africain de Développement. Etude économique et sectorielle (Sénégal) Département- Pays région OUEST 2 OCTOBRE 2010 EVOLUTION DU POTENTIEL DE RECETTES PUBLIQUES : La présente étude a été réalisée par le Groupe de la Banque africaine de développement à la demande du Gouvernement de la République du Sénégal. Son objectif consiste à évaluer le potentiel de recettes publiques du Sénégal en vue d'apprécier dans quelle mesure il est compatible avec la capacité contributive du pays et de rechercher les voies permettant une augmentation des ressources publiques tout en minimisant les coûts collectifs entraînés par le prélèvement public. Deux missions sur place ont été effectuées dans le cadre de cette étude. Le présent rapport présente les points de vue de leurs auteurs bien qu'ayant déjà pris en compte les observations tant des pairs évaluateurs et de l'équipe-pays que celles de la partie sénégalaise,

contenues dans une note d'observation du Ministère de l'Economie et des Finances. A l'issue de la restitution des conclusions de l'étude au niveau des autorités du Sénégal, la Banque accompagnera le pays dans la mise en œuvre des principales recommandations au travers d'un appui budgétaire et d'un appui au renforcement des capacités.

Dr. Hamid FALL, *LE SENEGAL A L'EPREUVE DE LA REFORME FISCALE*
TOME 1 : *L'ETAT DES LIEUX DE LA FISCALITE SENEGALAISE* (2001-2011)
Cet ouvrage consiste en un diagnostic sans complaisance de la fiscalité Sénégalaise. Bien sûr, il s'agit d'un premier tome, parce qu'après l'état des lieux, suivent les postes de réforme. L'ouvrage revient sur l'ensemble du système fiscal sénégalais de la fiscalité directe à la fiscalité indirecte, y compris la pluralité de domaines connexes (sociologie, histoire, économie, droit…)

Abdoulaye NIANE *FISCALITE ET INTEGRATION ECONOMIQUE* : le cas du système fiscal sénégalais dans l'UEMOA. Ce travail extrêmement fouillé traite de cette question ardue avec une réelle pédagogie. Pour l'auteur, la question fiscale est indissociable de l'intégration. Dès lors, il montre que si l'engagement de l'UEMOA à faire jouer à la fiscalité un rôle moteur dans le processus d'intégration est sans équivoque, avec l'adoption du Tarif Extérieur Commun en matière douanière et de plusieurs directives ou règlements adoptés pour la fiscalité intérieure, plusieurs obstacles se posent à l'avènement d'un système fiscal rationnel.

L'analyse porte d'abord sur les défaillances structurelles ainsi que les contraintes conjoncturelles des sous-systèmes fiscaux nationaux. Ensuite, elle met en évidence les divers risques à maîtriser pour bâtir et rendre compétitif l'environnement fiscal communautaire. A cet effet, les voies de la rationalisation d'un système fiscal tourné vers l'intégration sont doubles : la norme fiscale doit être repensée, non dans une logique purement économique, mais plutôt dans une optique plus féconde et holistique d'une politique publique basée sur la bonne gouvernance fiscale qui intègre l'environnement juridique (au sens large), le cadre socioéconomique, mais aussi le jeu des acteurs.

La rationalisation doit aussi garantir l'équilibre institutionnel, gage de la stabilité du système intégré. C'est tout cela qui, en définitive, assure la sécurité fiscale (donc juridique et économique) du contribuable communautaire dans ses multiples identités, nationale, régionale et mondiale.

Section 3 : Cadre de référence

L'élaboration de notre travail de recherche a nécessité la mobilisation de plusieurs ouvrages, mais aussi l'utilisation de plusieurs concepts qui ont été de ce fait employés de manière récurrente dans cette étude.

§1 - DEFINITION DE L'IMPÔT

C'est en 1930, que GASTON Jéze dans son cours de finances publiques (1930/1931) proposa la première définition moderne de l'impôt. Ainsi, pour cet auteur : « l'impôt est une prestation pécuniaire requise des particuliers par voie d'autorité à titre définitif et sans contrepartie, en vue de la couverture des charges publiques ».[9]

La contribution de John Maynard Keynes, a permis une meilleure prise en considération du rôle de l'Etat, bien au-delà de ses responsabilités régaliennes traditionnelles. En effet, les enseignements tirés de la crise des années 1929, ont renforcé le rôle de l'Etat devant ses charges de plus en plus importantes et urgentes auxquelles il devrait faire face. Il fallait alors améliorer cette définition de manière fondamentale. C'est ainsi que l'impôt devient non seulement un moyen de couverture des charges de l'Etat, mais aussi un moyen de régulation économique et sociale. Keynes érige l'Etat comme acteur économique de premier plan ; on passe désormais d'un impôt justicier, chargé de corriger les inégalités sociales, à un impôt régulateur de politique économique.

§2- LES ELEMENTS CONSTITUTIFS DE l'IMPÔT

Il s'agit des facteurs qui ont pour but de constituer l'impôt et de déterminer le domaine où celui-ci est applicable. Pour la détermination des éléments constitutifs de l'impôt, nous faisons recours à l'axiome de Lucien Mehl qui est le suivant: « tout impôt atteint une matière imposable en la personne d'un contribuable, à l'occasion d'un événement ou d'une situation qui en constitue le fait générateur ».

I- Le fait générateur

Le fait générateur est l'événement (le phénomène, l'opération ou la situation) qui donne naissance à la créance (ou dette) fiscale. C'est le phénomène économique qui permet de déclencher le mécanisme de l'imposition. On peut aussi dire le fait par lequel sont réalisées les conditions légales nécessaires pour asseoir l'impôt.

[9] MAMADOU NGOM - PRECIS DE FISCALITE SENEGALAISE - Presse Universitaire du Sahel (2011) 2éme Edition.p.13.

II- La matière imposable

Mehl définit la matière imposable comme « l'élément ou la richesse économique dans laquelle l'impôt prend directement ou indirectement sa source »[10]. Ainsi la matière dans sa diversité peut être :

- un bien comme le cas par exemple d'un immeuble frappé de droit d'enregistrement à l'occasion d'opération de location ou de cession.
- Un service, lorsqu'il est grevé de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) ou taxe sur les activités financières (TAF).
- un produit, au même titre que le service mais en y adjoignant les taxes spécifiques.
- Un revenu, lors de sa constitution (IR), de même lorsqu'il est dépensé (TVA).
- Un capital auquel on applique des droits de succession ou un impôt sur le capital.
- Une opération, lorsqu'elle est frappée de (TVA.

III- La base imposable

Il s'agit de la base sur laquelle l'impôt est calculé, on peut aussi l'appeler assiette dans un sens plus large. La base imposable constitue la donnée chiffrée sur laquelle on applique un taux de taxe. Il convient de distinguer la matière imposable de la base imposable. Ainsi du point de vue de la TVA par exemple, la matière imposable est le produit ou le service alors que la base imposable est le prix de ce produit ou service.

Pour une même matière imposable, la base imposable peut être différente : c'est le cas d'un immeuble par exemple. En cas de location, la base imposable est la valeur locative lorsqu'il s'agit de contribution foncière sur les propriétés ou les revenus encaissés pour l'impôt sur le revenu foncier. En cas de cession, la base imposable aux droits d'enregistrements est le prix de vente ou d'aliénation de l'immeuble.

IV- La liquidation de l'impôt

La liquidation de l'impôt consiste à calculer le montant de l'impôt, il s'agit d'appliquer le tarif sur la base imposable. Certains impôts comportent un ou plusieurs tarifs tels l'IS. D'autres sont calculés selon un barème établi d'avance par le fisc en fonction du niveau du revenu.

V- Le recouvrement de l'impôt

Le recouvrement de l'impôt confère au trésor public ou à l'administration fiscale le droit de réclamer les sommes qui lui sont dues. Certains impôts doivent être payés spontanément au moment de la déclaration, telle la TVA. D'autres par contre sont appelés par le fisc qui dresse

[10]MAMADOU NGOM - PRECIS DE FISCALITE SENEGALAISE - Presse Universitaire du Sahel (2011) 2éme Edition.p24.

un avis d'imposition à l'endroit de tous les contribuables sur la base d'une liste appelée rôle de l'impôt. Il convient de noter que certains impôts sont retenus à la source comme en matière de traitement et salaires.

VI- LA PERSONNE IMPOSABLE :

Il s'agit de la personne sur laquelle pèsent les obligations et les charges fiscales. A cet effet on note plusieurs vocables pour désigner la personne imposable.

a- **Le contribuable**

Le contribuable est la personne au nom de qui la dette de l'impôt est juridiquement établie. On distingue le contribuable légal qui supporte juridiquement le poids de l'impôt et le contribuable réel appelé aussi redevable.

b- **Le redevable**

Il s'agit de collecteur d'impôt. Par exemple en matière d'impôt sur les traitements et salaires, le contribuable de droit et de fait est le salarié : c'est le contribuable légal. Le redevable est l'employeur, car il opère la retenue à la source, ensuite il est tenu de la verser au trésor public ou à l'administration fiscale sous peine de sanctions.

c-**L'assujetti**

En en matière de taxe sur le chiffre d'affaire (TCA) notamment la TVA, on a tendance à utiliser le terme assujetti. Ce terme est aujourd'hui entendu dans un sens plus large que celui du redevable ou du contribuable. L'assujetti peut être à la fois contribuable et redevable. L'article 354 du code général des impôts (CGI) énumère les assujettis à la TVA en citant les producteurs et les commerçants revendeurs en l'état, les prestataires de services, les importateurs etc.

VII- L'exigibilité de l'impôt

L'exigibilité est définie comme étant le droit conférer au trésor ou à l'administration fiscale de faire valoir auprès du redevable, le paiement d'impôt. Il peut arriver que le fait générateur coïncide avec l'exigibilité comme le cas de la TVA en matière d'importation lors du franchissement du cordon douanier. Dans ce cas la TVA exigible est payée au moment du fait générateur.

Par ailleurs, pour toutes les autres opérations passibles de la TVA, les deux notions ne coïncident pas. L'exigibilité intervient dans un certain délai après la naissance du fait générateur. La TVA est due avant le 15 du mois suivant celui de la naissance du fait générateur, pour les redevables au régime du réel normal.

VIII- La présentation de la loi de finance

Les lois de finances sont définies d'une part selon des critères organiques et formels : ce sont des lois votées par le parlement selon la procédure arrêtée par la constitution et la loi organique relative aux lois de finances.

Les lois de finances sont d'autre part définies de façon matérielle, définition tirée de l'article 1er de la loi 2001-09 du 15 octobre 2001 portant loi organique relative aux lois de finances qui dispose :

Les lois de finances déterminent la nature le montant et l'affectation des ressources et des charges de l'Etat compte tenu d'un équilibre économique et financier qu'elles définissent.

Ce critère matériel énumère les objectifs de la loi de finance et dégage les conséquences suivantes :

- Seules les **LF** peuvent prévoir, évaluer et autoriser les charges publiques.
- Les **LF** ne peuvent contenir que des dispositions qui entrent dans leurs objets ceux-ci visent à sanctionner les dispositions étrangères au contenu de la **LF** c'est-à-dire qui sont irrégulièrement introduites et qui sont qualifiées de « cavaliers budgétaires ».

Les définitions des **LF** renvoient principalement à la loi de finance de l'année. Celle-ci prévoie et autorise pour chaque année civile l'ensemble des ressources et des charges publiques de l'Etat. La **LFA** est structurée en partie (1ére parie et 2éme partie) et en comptes (le budget général, les comptes spéciaux du trésor et les budgets annexes), elle est aussi accompagnée d'annexes (le rapport économique et financier et les annexes explicatives obligatoires).

Section 4 : OBJECTIFS DE RECHERCHE

§1- OBJECTIF GENERAL

Cette étude se propose d'identifier les techniques susceptibles d'améliorer l'efficacité du système fiscal sénégalais en vue de contribuer à la mise en place de politiques d'investissement et de développement.

§2- OBJECTIFS SPECIFIQUES

De façon spécifique, il s'agira :

1) d'analyser les caractéristiques d'un système fiscal efficace ;
2) d'identifier les techniques pour améliorer l'efficacité du système fiscal sénégalais ;
3) de mesurer et d'analyser si cette politique fiscale est en cohérence avec le document de politique économique et sociale (DPES) élaboré par le gouvernement mais aussi avec les objectifs définis par l'UEMOA dans la volonté d'harmonisation des systèmes fiscaux.

Section 5 : Hypothèses de recherche

Formulons quelques hypothèses de recherche qui feront l'objet de tests dans notre étude. Celles qu'il convient de vérifier peuvent se formuler de la façon suivante :

§1- Hypothèse n°1

Les critères d'équité, de neutralité et d'efficacité fiscale on y ajoute la liberté de gestion et ses limites sont essentielles pour assurer un système fiscal efficace.

§2- Hypothèse n°2

L'une des mesures plus significatives envisagées pour améliorer l'efficacité du système fiscal sénégalais est la réforme de la fiscalité locale avec comme finalités majeures recherchées: amélioration de la qualité du dispositif fiscal ; accroissement du rendement budgétaire de l'impôt par l'élargissement de l'assiette ; promotion d'une meilleure justice fiscale et du consentement à l'impôt ; mise en place un droit fiscal commun incitatif pour promouvoir la croissance économique et amélioration de l'environnement des affaires

§3- Hypothèse n° 3

la croissance régulière des ressources tirées par l'Etat de l'économie nationale, et une profonde modification de la structure de ces recettes ont permis d'améliorer sensiblement les indicateurs macroéconomiques du pays notamment: taux de croissance moyen annuel ; taux d'inflation annuel ; déficit des finances publiques ; solde courant de la balance des paiements.

CHAPITRE 2 : CADRE METHODOLOGIQUE

Dans cette partie, il sera question d'examiner de manière détaillée, le cadre de l'étude **(Section 1),** les méthodes et /ou outils et techniques d'investigation **(section 2)** ainsi que les difficultés et limites de la recherche rencontrées tout au long de notre étude **(Section 3).**

Section 1 : CADRE DE L'ETUDE

Notre étude a été entièrement faite au Sénégal, plus précisément à Dakar et en particulier au sein de l'Administration fiscale sénégalaise.

Aussi, compte tenu de la situation géographique et de la stabilité politique, le système fiscal Sénégalais est concurrencé par ceux des autres pays de l'UEMOA. Dans tous les Etats membres, les administrations fiscales se modernisent pour rendre un service de qualité aux usagers et attirer les investissements directs étrangers ; d'où l'impérieuse nécessité de jeter les jalons d'une modernisation plus rapide et plus accrue de la direction générale des impôts et domaines **(DGID)**.

La DGID est une administration au cœur de l'Etat. Elle assure des missions primordiales : l'assiette et le contrôle de l'ensemble des impôts, le recouvrement des recettes fiscales, la gestion de cadastre, de la publicité foncière et des domaines.

Compte tenu de son rôle central notamment dans la transition fiscale, la DGID doit se fixer les caps stratégiques pertinents pour assurer son développement dans des conditions optimales. Elle doit être au service de l'Etat et des usagers. Avec sa mission économique qui en fait le maître d'œuvre de la politique fiscale, la DGID se doit-elle de contribuer à la création d'un environnement des affaires favorable à l'investissement, pour offrir de plus grandes opportunités aux différents acteurs de la vie socioéconomique. Cela exige des mises à jour institutionnelles, juridiques et économiques permanentes.

Depuis 2000, la DGID a connu des évolutions constantes qui lui ont permis de réaliser des progrès dans de nombreux domaines et d'assurer ses missions de service public.

Le contexte communautaire et international comme l'environnement économique et social requièrent un système fiscal adapté. Pour faire face aux contraintes de compétitivité de son système, dans la période récente, le Sénégal a réalisé d'importantes réformes fiscales.

Ainsi pour comprendre le fonctionnement du système fiscal Sénégalais, nous verrons son évolution **(§1)** et sa classification **(§2)** avant de voir la détermination de la base imposable **(§3)** et les techniques fiscales Sénégalaises **(§4)**.

§1 : L'EVOLUTION DU SYSTEME FISCAL SENEGALAIS

Trois grandes périodes peuvent être retenues pour marquer l'évolution globale du système fiscal sénégalais. Il s'agit d'abord de la période coloniale jusqu'à la première grande codification, ensuite les grandes réformes des années 1990 et enfin la période des années 2000 ou, de l'alternance politique à nos jours.[11]

I- De la période coloniale à la première grande Codification

Le système fiscal sénégalais connaît une évolution complexe si on tient considération des diverses catégories d'impôt au Sénégal. Toujours, retenons que c'est par une délibération de la commission du conseil colonial du 17 novembre 1941, approuvée au mois de décembre de la même année que l'impôt général sur les revenus (IGR) et les impôts sur le revenu (IR) sont institués au Sénégal. Ce système fiscal calqué sur celui de la France en vigueur depuis 1918 a fait l'objet de plusieurs modifications.[12]

A la suite de longues œuvres de réformes, l'ensemble des textes fiscaux prenant en considération les réalités sénégalaises, sont codifiés dans un document cadre appelé code général des impôts au Sénégal. Il s'agit de la première grande réforme traduite en 1977 par l'adoption de la loi 76-93 du 12 août 1976.

II- Les grandes réformes des années 1990

Si divers réaménagements sont effectués depuis cette date, il convient de souligner que c'est à partir des années 1990 que la fiscalité sénégalaise a connu un tournant important et stratégique pour un meilleur prélèvement fiscal. Il s'agit de l'entrée en vigueur de la loi 90-01 du 02 janvier 1990 qui supprime les impôts cédulaires en instituant un système d'imposition unique pour les sociétés et pour les personnes physiques.

Ensuite la loi 90-10 du 26 juin 1990 va introduire pour la première fois au Sénégal le système de généralisation de la TVA aux prestations des services à l'exception des opérations bancaires pour lesquelles est instituée une taxe spéciale dénommée taxe sur les opérations bancaires (TOB).

Il convient de souligner qu'une grande réforme est intervenue à travers une nouvelle codification en 1992 avec la loi 92-40 du 09 juillet 1992 portant Code Général des Impôts. Cette codification a permis l'introduction des textes antérieurs non abrogés rendant plus complexe les mécanismes de liquidation de l'impôt.

---

[11]MAMADOU NGOM - PRECIS DE FISCALITE SENEGALAISE - Presse Universitaire du Sahel (2011) 2éme Edition.p32.
[12] Ibid.

Avec la dévaluation du franc CFA intervenue le 11 janvier 1994, il fallait réaménager la structure des taux de la TVA pour tenir compte de l'harmonisation des tarifs douaniers et systèmes fiscaux dans le cadre de l'union économique et monétaire ouest africain (UEMOA). De plus, il fallait transformer la taxe d'égalisation (TE) en un véritable acompte de la TVA par la loi 95-31 du 29 décembre 1995.

III- Les années 2000

Deux grandes mesures fiscales sont instituées dans le processus de simplification et de modernisation du système fiscal : il s'agit de la loi 2004-07 du 06 février 2004 portant procédure spéciale d'aide à la régularisation fiscale et la loi 2004-12 de la même date qui modifie certaines dispositions du Code Général des Impôts. C'est ainsi qu'il est institué un nouvel impôt de synthèse pour certains commerçants (personnes physiques) dénommé Contribution Globale Unique (CGU) et d'autre dispositions portant sur l'IS, la fiscalité locale, le précompte en matière de TVA, l'enregistrement sur les actes de sociétés et sur les mutations par décès et bien d'autres mesures stimulant la compétitivité des entreprises. Il s'y ajoute un nouveau régime du code des investissements portant loi 2004-06 du 6 février 2004 qui s'aligne sur une politique de stimulation de l'investissement direct étranger et national.

En 2006, la loi 2006-17 du 30 juin 2006 modifie certaines dispositions de l'impôt sur les sociétés à savoir la confirmation du taux de l'IS à 25% afin de rendre plus compétitive les entreprises par une augmentation de leur capacité de financement. S'agissant des impôts indirects on peut remarquer les modifications sur le précompte en matière de TVA et le régime des exonérations. Enfin en matière d'enregistrement, la modification porte sur le calcul des droits de mutations des véhicules et la tarification sur les passeports. Il est important de noter l'institution des droits à payer sur les visas de séjour au Sénégal.

Toujours en 2006 la loi 2006-42 du 21 décembre 2006 renforce le régime des sanctions fiscales avec l'application d'un intérêt de retard à tout montant dû sur les échéances de paiement. Il y a lieu aussi de noter la possibilité offerte aux sociétés civiles professionnelles d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés. En effet l'enjeu majeur de ces réformes introduites en 2006 est accompagné d'une volonté des autorités sénégalaises de rendre plus performant le système fiscal en lui dotant une efficacité technologique susceptible de fournir des recettes fiscales optimales. C'est alors que le processus d'information des services fiscaux enclenché depuis quelques années a mis sur place un système intégré des impôts dénommé SIGTAS.

Aussi en 2008 deux nouveaux aménagements en date porte sur les lois 2008-01 et 2008-02 du 8 janvier 2008. La première consacre la reconnaissance de l'autonomie fiscale de la femme mariée en introduisant l'égalité entre le mari et l'épouse dans le calcul du quotient familial et la suppression de l'imposition commune. La loi 2008-02, par ailleurs institue une taxe parafiscale en lieu et place d'une redevance due par les usages de la route. En fin 2008, il est institué la redevance sur l'utilisation des télécoms (RUTEL) et une modification des taux des droits d'accises portant sur les alcools et le tabac (loi 2008-46).

Enfin, le système vient de faire l'objet d'une grande refonte avec l'entrée en vigueur, le 1er janvier 2013, du nouveau Code Général des Impôts adopté à travers la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 qui vise quatre objectifs majeurs :

1- Améliorer la qualité du dispositif fiscal ;
2- Accroitre le rendement budgétaire de l'impôt par l'élargissement de l'assiette ;
3- Promouvoir une meilleure justice fiscale et le consentement à l'impôt ;
4- Mettre en place un droit fiscal commun incitatif pour promouvoir la croissance économique et améliorer l'environnement des affaires.

§2- LA CLASSIFICATION FISCALE SENEGALAISE:

Dans le système fiscal sénégalais, on distingue trois grandes classifications des impôts : la classification administrative, la classification économique, et la classification technique.

I- LA CLASSIFICATION ADMINISTRATIVE

Elle est constituée de trois livres. Le premier livre est relatif aux impôts directs et taxes assimilées, le second aux impôts indirects et taxes assimilées et le troisième aux droits d'enregistrements, du timbre et de la publicité foncière.

A- L'IMPOT DIRECT

L'impôt direct est un impôt assis sur un élément constant, et des données constantes. Ces données sont constituées en général soit du revenu, soit du capital. Il est perçu à intervalle régulier en général une année. Sur le plan administratif, les impôts directs sont perçus par voie de rôle nominatif.

Sur le plan économique, il est en principe supporté par celui qui le paie. L'impôt direct est payé aussi bien par les individus que par les sociétés. Les individus payent un impôt sur le revenu tiré des gains de leur travail, des loyers ou rentes, des dividendes et d'intérêts. Les

sociétés par contre payent un impôt direct sur le revenu appelé impôt sur les sociétés (IS) qui est calculé sur leur bénéfice imposable. Elles versent aussi des cotisations fiscales à l'Etat pour le compte de leurs employés (CFCE), calculées sur les salaires.

B- L'IMPOT INDIRECT

L'impôt indirect qui porte sur des dépenses intermittentes et est perçus en petites tranches à la différence de l'impôt direct. Les impôts indirects sont prélevés sur les dépenses en biens et services sauf exonérations légales. La source la plus importante des recettes fiscale est la TVA qui est effectivement une taxe sur les ventes au détail.

La TVA est un impôt unique en ce sens que, pour un prix et un taux donné, la charge fiscale qui affecte un produit est la même quelque soit le nombre d'intermédiaires ou d'opérateurs qui sont intervenus dans son élaboration et sa commercialisation. Elle est un impôt neutre par ce que la charge fiscale réelle et définitive est supportée par le consommateur final. Ce sont les assujettis .c'est-à-dire ceux qui interviennent en amont de la consommation et qui reversent à l'Etat la TVA qu'ils ont facturé à leurs clients sous déduction de la TVA éventuellement payée à leurs fournisseurs. En résumé, nous pouvons dire que la TVA est un impôt réel qui frappe les opérations de production et de commercialisation.

II- LA CLASSIFICATION ECONOMIQUE

C'est une classification qui fait la différence entre l'impôt sur le revenu, l'impôt sur la dépense et l'impôt sur le capital

A- L'IMPOT SUR LE REVENU DES PERSONNES PHYSIQUES ET MORALES

L'impôt sur les personnes physiques est un impôt qui est perçu annuellement et qui frappe les personnes physiques seule ou en famille quand elles sont domiciliées au Sénégal ou quand elles disposent de revenu imposable au Sénégal. Cet impôt est progressif. Il est déterminé suivant un barème progressif fournit par l'administration fiscale (Article 173 CGI).

L'impôt sur les personnes morales est un impôt qui est établi chaque année à la fin de l'exercice écoulé. Le taux est proportionnel et l'assiette est le bénéfice fiscal.

B- L'IMPOT SUR LES DEPENSES

C'est un impôt général sur la consommation qui frappe l'ensemble du chiffre d'affaire de l'assujetti. Cet impôt est proportionnel au prix des biens et services. Il est facturé par le redevable à son client et reversé au trésor public sous déduction de l'impôt ayant déjà frappé l'entreprise. Exemple : la TVA, dont le taux normal est de 18%.

C- L'IMPOT SUR LE CAPITAL:

IL y a d'abord les droits d'enregistrement portant sur les mutations de capital de l'entreprise à titre onéreux ou gratuit. Il y a des impôts directs locaux que sont la contribution foncière sur les propriétés et la contribution foncière sur les propriétés non bâtis, et la surtaxe sur les terrains insuffisamment bâtis.

III- LA CLASSIFICATION TECHNIQUE:

Cette classification distingue la fiscalité des entreprises par rapport à la fiscalité des ménages. Pour la fiscalité des ménages on considère l'aspect de la personne physique : soit un revenu de travail, le revenu de capital. Pour la fiscalité des entreprises, elle est en fonction du type d'entreprise, on peut distinguer les entreprises individuelles et les entreprises sociétaires.

§3- LA DETERMINATION DE LA BASE IMPOSABLE EN MATIERE D'IS

I- PRINCIPES GENERAUX

A- L'IMPOT EST DETERMINE ANNUELLEMENT

L'impôt est établi chaque année sur les bénéfices imposables réalisés pendant l'année précédente ou dans la période de douze mois dont les résultats ont servi à l'établissement du dernier bilan lorsque cette période ne coïncide pas avec l'année civile.

Si l'exercice clos au cours de l'année précédente s'étend sur une période de plus ou moins de douze mois, l'impôt est néanmoins établi d'après les résultats dudit exercice.

Si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année quelconque, l'impôt dû au titre de l'année suivante est établi sur les bénéfices de la période écoulée depuis la dernière période imposée ou, dans le cas d'entreprise nouvelle, depuis le commencement des opérations jusqu'au 31 décembre de l'année considérée. Les mêmes bénéfices viennent en déduction des résultats du bilan dans lequel ils sont compris.

Lorsqu'il est dressé des bilans successifs au cours d'une même année, les résultats en sont totalisés pour l'assiette de l'impôt dû au titre de l'année suivante.

B- L'IMPOT FRAPPE LE BENEFICE NET

Le bénéfice imposable est le bénéfice net, déterminé d'après le résultat d'ensemble des opérations de toute nature effectuée par les entreprises, y compris notamment les cessions d'éléments quelconque de l'actif soit en cours, soit en fin d'exploitation

Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à l'impôt, diminué des suppléments d'apport et augmenté des prélèvements effectués au cours de cette même d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées.

C- NOTION DE BENEFICE NET IMPOSABLE

La définition donnée par le code général des impôts montre que le bénéfice net s'obtient à partir du bénéfice brut d'exploitation auquel on ajoute les plus-values et gains divers et duquel on retranche les charges déductibles. Toutefois, certains gains tels que les revenus fonciers et les intérêts de bons de caisse ne font pas partie de bénéfice imposable. De même il est prévu un régime spécial pour certaines charges et produits.

II- ETUDE DES CHARGES DEDUCTIBLES

Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges. Celles-ci comprennent

A- LES FRAIS GENERAUX

Les frais généraux de toute nature, les dépenses de personnel, de main d'œuvre, le loyer des immeubles dont l'entreprise est locataire, les charges financières, sont déductibles.
Le Ministre chargé des finances pourra prendre par arrêté toutes dispositions en vue de limiter la déduction de certaines charges.

Toutefois, le taux des intérêts servis aux sommes versées en compte courant en sus du capital initial par un ou plusieurs associés des sociétés autres que les sociétés de fait sera limité à trois points au-dessus du taux des avances à terme fixe sur effets publics de l'institut d'émission. En outre, en ce qui concerne les sociétés par action et les sociétés à responsabilité limitée, ne pourront être déduits au titre des frais généraux que les intérêts rémunérant des apports en compte courant d'un total au plus égal au capital social.

Les versements effectués au profil d'œuvres ou d'organismes d'intérêt général, à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, ou familial désignés par arrêté du Ministre chargé des finances sont considérés comme charges déductible dans la limite zéro virgule cinq pour cent (0,5%) du chiffre d'affaire. quote-part des frais de siège incombant auxdites entreprises est calculée au prorata du chiffre d'affaire réalisé au Sénégal et du chiffre d'affaire global de ces mêmes entreprises sans pouvoir excéder 20% du bénéfice comptable taxable au Sénégal avant déduction de la quotepart des frais de siège.

B- LES AMORTISSEMENTS

1- PRINCIPES

Les amortissements réellement effectués par l'entreprise, dans la limite de ceux qui sont généralement admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce ou d'exploitation, sont déductibles du bénéfice imposable.

Pourront toutefois faire l'objet d'un amortissement accéléré, les matériels et outillages neuf remplissant à la fois la double condition :

- d'être utilisés exclusivement pour les opérations industrielles de fabrication, de manutention, de transport et d'exploitation agricole.
- d'être normalement utilisables pendant plus de cinq ans et d'un amortissement dégressif.

Certains biens d'équipement neufs peuvent faire l'objet d'un amortissement dégressif. Le taux applicable pour le calcul de l'amortissement dégressif est obtenu en multipliant le taux d'amortissement linéaire, correspondant à la durée d'utilisation normale du bien, par un certain coefficient. Au Sénégal, par exemple, ce coefficient a été fixé à 2 lorsque la durée normale d'utilisation du bien d'équipement est de cinq ans, et à 2,5 lorsque cette durée est supérieure à 5 ans.

2- DEFINITION ET CONDITION DE DEDUCTIBILITE

L'amortissement est la constatation comptable de la dépréciation subie par un élément d'actif, qui se déprécie nécessairement avec le temps. Il ne s'agit pas d'une dépense actuelle, mais la dépréciation est effective.

- Les amortissements, pour être déductible du bénéfice imposable doivent avoir été réellement effectués en comptabilité, et restés dans la limite de ceux admis par l'usage.

- Sont déductibles les amortissements nécessaires du matériel et des objets mobiliers servant à l'exercice de la profession, a condition que ces amortissements correspondent à une dépréciation réellement survenue pendant la période imposable.

Sont amortissables :

- Le matériel et le mobiliser,
- Les brevets de marque de fabrique,
- Les concessions,
- Les frais de constitution de société,
- Les immeubles de nature,
- L'outillage fixe ou mobile.

La base de l'amortissement est le prix de revient, ou le prix d'acquisition de l'élément actif.

C- LES PROVISIONS

1- PRINCIPE

Les provisions font partie des charges déductibles. Les provisions constituées en vue de faire face à des pertes de charges nettement précisées et que les événements en cours rendent probables, à condition qu'elles aient été effectivement constatées dans les écritures de l'exercice et figurent au relevé des provisions prévues à l'article 31 du CGI.

2- CONDITIONS DE DEDUCTIBILITE

Les provisions pour être déductibles, doivent :

- Etre constituées pour faire face à une perte, une charge ou un risque, ce qui exclut toute augmentation de la valeur d'actif ;
- Tirer leur origine de l'exercice, sauf exception pour les grosses réparations d'entretien de certains matériels navals ;
- Etre destinées à couvrir une charge ou une perte elle- même déductible ;
- Etre affectées à une charge ou une perte précisée et rendue probable par un événement en cours ;
- Les provisions devenues sans objet, sont réintégrées au bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel s'est produit l'événement qui les rend sans objet.

Les provisions irrégulièrement constatées au cours d'un exercice prescrit peuvent également être rapportées, dans les mêmes conditions, aux résultats du plus ancien des exercices soumis à vérification.

Sont admises :

- Les provisions pour créances douteuses ;
- Les provisions pour dépréciation des titres ;
- Les provisions pour dépréciation du stock ;
- Les provisions pour pertes et charges.

On peut dire en résumé que le système fiscal sénégalais est inspiré en majeure partie par le système fiscal français. Ce système est déterminé par une classification des impôts en impôts directs, indirects et de nombreuses taxes sans pour autant oublier leurs modes d'application.

§4- LES TECHNIQUES FISCALES SENEGALAISES

L'établissement de l'impôt implique trois opérations essentielles à savoir l'assiette, la liquidation et le recouvrement.

I- L'ASSIETTE

L'assiette est la base sur laquelle l'impôt est assis. Il y a deux méthodes d'évaluation de l'assiette : l'évaluation réelle et l'évaluation forfaitaire.

L'évaluation réelle cherche à connaître le montant réel de la matière imposable. Elle consiste à établir l'impôt sur la base d'éléments réels et de pièces justificatives. C'est le système de la déclaration à l'administration fiscale par le contribuable. Sur le plan doctrinal on parle de confession fiscale. L'administration a la possibilité de procéder à un contrôle. Dans tous les cas la déclaration doit être faite dans les délais sous peine de sanction fiscale.

L'évaluation forfaitaire par contre consiste à faire une évaluation sur une base arbitraire.

Dans ce cas les deux parties se retrouvent pour déterminer une assiette sur une base qui est sensée se rapprocher le plus possible de la situation réelle du contribuable. Elle utilise une approximation du chiffre d'affaire pour les petites entreprises.

II- LA LIQUIDATION

Elle consiste au calcul du montant de l'impôt. Pour l'opération d'assiette la matière imposable est connue dans sa nature et dans sa consistance. Il faut alors liquider l'impôt en calculant son montant. Cette opération de liquidation peut être effectuée soit par l'administration, soit par le contribuable lui-même. Elle est faite par l'administration dans le cas où elle dispose d'éléments réels, quantifiables pour calculer l'impôt que doit payer le contribuable. C'est le cas de la patente et des contributions foncières dont la base est

constituée par la valeur locative des locaux professionnels déterminée soit à partir du taux authentique ou bien à partir des évaluations par l'administration.

Elle peut être faite par le contribuable lorsqu'il s'agit de la TVA, de l'IS, des impôts et taxes retenues sur les salaires dont le calcul incombe à la société. Le calcul fait par le contribuable peut être contesté par l'administration fiscale qui peut être amenée à procéder à des redressements en cas d'erreurs ou d'insuffisances constatées.

III- LE RECOUVREMENT DES IMPÔTS ET TAXES

Recouvrer l'impôt c'est le percevoir et pour cela plusieurs procédés sont utilisés. C'est ainsi que pour les impôts directs : impôts sur les sociétés (IS) et l'impôt sur le revenu (IR), ils sont réclamés par voie de rôle nominatif, établi par l'administration fiscale. Elle adresse en suite un avertissement ou une invitation à payer qui lui fera connaître le montant de l'impôt pour le contribuable, les éléments de calcul qui ont conduit à ce montant et la date à laquelle le règlement devra être effectuée auprès du trésor public.

Quant aux impôts indirects comme l'exemple de la TVA ils sont calculés et reversés par un tiers redevable. Cependant il existe d'autres techniques de recouvrement des impôts.

A- le système des acomptes prévisionnels

Suivant cette méthode, l'impôt est payé par anticipation avant même d'être liquidé. Les acomptes ainsi payés à l'avance seront déduits de l'impôt finalement réclamé. C'est le système utilisé pour l'impôt sur les sociétés et l'impôt sur le revenu.

B- le système de la retenue à la source

Le système de retenue à la source consiste à obliger un contribuable à prélever directement sur les rémunérations ou honoraires qu'il verse des impôts et taxes dus sur le tiers bénéficiaire des dites rémunérations. C'est la méthode qui est appliquée concernant les salaires c'est pourquoi on parle des VRS (versement retenus à la source).

Section 2 : METHODES, OUTILS ET/OU THECHNIQUES D'INVESTIGATION

Pour mener à bien notre étude, la collaboration de personnes travaillant au sein de cette administration était primordiale. Ainsi pour l'obtention des documents nous édifiant sur ce sujet, nous nous sommes rapprochés des professeurs en la matière pour le recueil des informations, et des données qui nous ont permis de mieux canaliser et centrer notre sujet. Ainsi, nous avons pu avoir certaines informations pratiques indispensables dans la recherche. De ce fait, nous avons décidé d'utiliser les éléments suivants :

- **La recherche documentaire :** elle s'est faite à travers certains ouvrages et supports de cours mis à notre disposition au sein du centre de documentation (CDI) de Sup De Co, de la documentation fournie par l'encadreur et aussi grâce à l'utilisation de l'internet.
- **Le Guide d'analyse :** pour notre étude, nous avons procédé à une analyse de l'efficacité du système fiscal sénégalais faisant ressortir les analyses des recettes fiscales et les appréciations sur l'affectation des ressources et leur influence sur la croissance économique tout au long de la troisième partie.

Section 3: DIFFICULTES ET LIMITES DE LA RECHERCHE

Notre recherche a été axée sur le système fiscal sénégalais, son efficacité et sa cohérence avec le document de politique économique élaboré par le gouvernement mais aussi avec les objectifs définis par l'UEMOA dans la volonté d'harmonisation des systèmes fiscaux.

Cependant, la difficulté rencontrée dans le cadre de notre étude est le choix des informations collectées que ce soit dans les ouvrages portant sur le thème ou sur les sites web s'y affairant ; ainsi que celle relative à l'obtention d'un stage dans le but d'avoir plus amples connaissances à ce sujet et surtout pratique de ce système.

CHAPITRE 3 : CADRE ANALYTIQUE

Nous ferons une analyse beaucoup plus détaillée faisant état des recettes fiscales **(section 1),** puis décrivant l'affectation des ressources et leur influence sur la croissance économique **(section 2)** ensuite montrant l'efficacité de la politique fiscale sénégalaise **(section 3)** et enfin en énonçant les recommandations ou réformes nécessaires **(section 4)**.

Section 1 : L'ANALYSE DES RECETTES FISCALES

La direction de la prévision et des études économiques **(DPEE)** dans son rapport intitulé : Situation économique et financière en 2013 et perspectives 2014 indique que les recettes budgétaires, ventilées en recettes fiscales (1459,4 milliards) et recettes non fiscales (88,9 milliards), sont attendues en hausse de 8% imputable principalement à une augmentation de 8,7% des recettes fiscales qui passeraient de 1342,8 milliards en 2013 à 1459,4 milliards en 2014.

S'agissant des recettes fiscales, l'accroissement attendu de 116,6 milliards devrait résulter essentiellement d'une hausse respective des impôts indirects de 82,7 milliards (soit +9,4%) et des impôts directs de 28 milliards (soit +7,2%).

Au titre des impôts directs, un montant de 418,1 milliards serait recouvré au titre de l'année 2014 contre 389,9 milliards en 2013. Cette hausse serait imputable essentiellement à la progression de l'impôt sur le revenu **(IR)** et de l'impôt sur le revenu des valeurs mobilières **(IRVM)** qui devraient progresser respectivement de 9,9% et 29,3% s'établissant ainsi à 235,7 milliards et 26,9 milliards. L'IR bénéficierait de l'élargissement de l'assiette fiscale en liaison avec la modernisation et la réorganisation de l'administration fiscale ainsi que des réajustements dans l'application de la baisse du taux suite au diagnostic de la première année de mise en œuvre.

Pour ce qui est des impôts indirects, les taxes sur biens et services intérieurs (hors TVA de porte) sont attendus à 400,9 milliards, soit in progression de 10,2%. Cette performance par rapport à 2013 résulterait de la reprise escomptée sur la TVA intérieure hors pétrole, la taxe spécifique sur le pétrole et la taxe sur les activités financières et la taxe sur la consommation hors pétrole. Ces lignes sont attendues respectivement en hausse de 17 milliards, 8,8 milliards, 4,7 milliards et 4 milliards par rapport à 2013. La TVA intérieure devrait bénéficier de la baisse des crédits de TVA ainsi que du redressement de la TVA précomptée grâce à l'audit des crédits de TVA et aux opérations de vérification sur le précompte.

Quant aux droits d'enregistrements et de timbre, ils devraient enregistrer une légère hausse de 0,9 milliard (+1,7%) pour se situer à 52,9 milliards contre 52 milliards l'année précédente. Ils sont constitués respectivement des droits d'enregistrement (pour 34,9 milliards contre 36,6 milliards) et des droits de timbre (pour 18,0 milliards contre 15,4 milliards). Au niveau du cordon douanier, les droits de douane sont projetés à 563,2 milliards en 2014 contre 517,6 milliards l'année précédente. La hausse de ces derniers serait imputable à la progression cumulée de la TVA à l'impôt passant de 299,6 milliards en 2013 à 329,2 milliards en 2014 et des droits de porte projetés à 234 milliards en 2014 contre 218 milliards en 2013.

S'agissant particulièrement des recettes sur les produits pétroliers, leur recouvrement est attendu à 201,2 milliards en 2014 contre 177 milliards en 2013, soit une progression en valeur relative de 12% et en valeur absolue de 24,2 milliards. Celle-ci résulterait d'une hausse cumulée de la TVA à l'import sur le pétrole, et de la taxe spécifique sur le pétrole. Ces derniers s'amélioreraient respectivement de 10 milliards et de 8,8 milliards pour atteindre 94,9 milliards et 62,5 milliards en 2014.

La pression fiscale au titre de 2014 est, ainsi, projetée à 18,8% du PIB en 2014 contre 18,3% en 2013. Elle demeurait, dès lors, au-dessus du plancher communautaire fixé à 17%.

Le système fiscal sénégalais continue de compter disproportionnellement sur les impôts indirects. Cette dépendance s'explique par la plus grande facilité à collecter ces impôts, ce qui augmente l'efficacité du système fiscal, mais au détriment de son équité puisque les impôts indirects ne sont pas payés proportionnellement en fonction de la capacité contributive de chaque agent économique.

Section 2 : L'AFFECTATION DES RESSOURCES ET LEUR INFLUENCE SUR LA CROISSANCE ECONOMIQUE

L'Etat joue un rôle essentiel dans une économie puisqu'il appartient impérativement à ce dernier d'offrir certains biens et services dans une économie publique. Grâce à ses ressources fiscales collectées, le gouvernement essaie d'allouer de façon équitable et efficiente ses recettes aux différents secteurs tels que l'éducation, la santé la sécurité nationale, les dépenses de fonctionnement administratif et surtout les infrastructures. Mais cette répartition des recettes varie d'un secteur à un autre.

Les dépenses totales et prêts nets sont projetés à 2201,7 milliards contre 2059 milliards en 2013, soit un accroissement de 142,7 milliards (+6,9%). Cette progression résulterait de la

hausse des dépenses d'investissement pour un montant de 86,6milliards et de celle des dépenses courantes pour un montant de 43,9 milliards.

L'accroissement des dépenses en capital de 86,7 milliards porterait celle-ci au titre de l'année 2014 à 888 milliards contre 801,3 en 2013. Cette hausse serait imputable à une progression des dépenses en capital sur ressources intérieures et des dépenses en capital sur ressources extérieures respectivement de 52,7 milliards et 34 milliards pour se chiffrer à 530 milliards et 358 milliards en 2014. Le ratio « dépenses en capital sur ressources internes rapportées aux recettes fiscales » s'établirait à 36,3% contre 35,5% en 2013, soit au-dessus du plancher communautaire fixé à 20%. Cette hausse traduit, dès lors, la volonté affichée par les autorités d'accélérer l'exécution des projets d'investissement structurants dans le contexte notamment de la mise en œuvre du PSE (PLAN SENEGAL EMERGENT).

Quant aux dépenses courantes, elles s'accroîtraient de 3,5% et passeraient ainsi de 1262,8 milliards à 1306,7 milliards entre 2013 et 2014, soit en valeur absolue, une hausse de 43,9 milliards. Elles sont constituées des dépenses de fonctionnement (autres dépenses courantes) pour 694,2 milliards (dont 35 milliards au titre de FSE), des dépenses de personnel pour 485,5 milliards et des charges d'intérêt sur la dette publique 127 milliards. La progression des dépenses courantes proviendrait essentiellement des salaires (pour 20,8 milliards), des intérêts sur la dette publique (pour 138 milliards) et des dépenses de fournitures et d'entretien (pour 9,6 milliards).

S'agissant des dépenses de personnel, elles se conforteraient de 4,5% par rapport à 2013. Toutefois, le ratio « masse salariale rapportée aux recettes fiscales » devrait ressortir à 33,3% contre 34,6% en 2013, demeurant ainsi en deçà du plafond de 35% retenu dans le cadre de la surveillance multilatérale. Elles devraient bénéficier des résultats de l'audit de la fonction publique. Quant aux intérêts sur la dette publique, ils seront tirés essentiellement par la hausse de 13,6 milliards des intérêts sur la dette extérieure qui passeraient de 55,4 milliards à 69 milliards entre 2013 et 2014.

Concernant les autres dépenses courantes, elles se seraient crues de 1,4% pour s'établir à 694,2 milliards en 2014 contre 684,9 en 2013. Cette hausse serait tirée notamment par les dépenses de fournitures et entretien qui progresseraient de 3% pour s'établir à 323,2 milliards ; cette hausse devrait être atténuée par le retrait des dépenses de « transferts et subventions » qui enregistre un repli de 0,1% pour se situer à 336 milliards.

Vu l'importance du financement des dépenses publiques, il importe de voir l'impact de ce financement sur la croissance économique.

Il faut noter que la relation entre les dépenses publiques et l'activité économique a fait l'objet d'un large débat sur les plans théoriques et empiriques. Les résultats tirés de ce débat sont assez controversés. Ainsi, nous allons essayer d'analyser les liens entre les dépenses publiques et la croissance économique.

§1-DEPENSES ORDINAIRES ET CROISSANCE ECONOMIQUE

L'analyse des effets des dépenses ordinaires sur la croissance nous amène à formuler l'élasticité du **PIB** par rapport aux dépenses ordinaires. Ainsi, on aura :

$$\mathbf{EPIB / DO} = \frac{\mathbf{PIBf - PIBi}}{\mathbf{PIBi}} \Big/ \frac{\mathbf{DOf - DOi}}{\mathbf{DOI}}$$

Avec :

PIBf = PIB final

PIBi = PIB initial

DOf = Dépenses ordinaires finales

DOi = Dépenses ordinaires initiales

L'amélioration de l'efficacité de l'administration et le renforcement des secteurs sociaux de base constitue l'orientation majeure des dépenses ordinaires.

Au cours des dernières années, les finances publiques sénégalaises ont été marquées par une hausse du ratio des dépenses publiques sur le PIB de plus en plus élevé, 2001-2006 (22,7%) et 2007-2012 (27,5%) ; un déficit public sur le PIB qui ne cesse de se creuser, 2001- 2006 (2,5%), 2007-2012 (5,1%). Certaines études ont montré que les dépenses publiques ont un impact positif sur les recettes publiques. Cela implique qu'une politique de consolidation budgétaire devra porter aussi bien sur la réduction des dépenses publiques que sur l'accroissement des recettes budgétaires. Cette progression traduit la volonté d'accroitre les allocations budgétaires destinées aux secteurs de l'éducation et de la santé. En effet les dépenses budgétaires seront renforcées.

Les dépenses courantes représentent en moyenne 60% des dépenses totales et 15% du PIB. Dès lors une analyse plus détaillée mérite d'être faite sur les dépenses courantes et les dépenses en capital. Les dépenses courantes sont constituées des traitements et salaires, des intérêts sur la dette publique et d'autres dépenses courantes, composées des transferts et subventions ainsi que des dépenses de fournitures et entretien.

Le niveau des traitements et salaire est passé de 4% du PIB en 2002 à 6,2% du PIB en 2012. Cette situation risque de s'aggraver avec le nouveau programme de recrutement d'agents dans la fonction publique et la régularisation des corps émergents.

Les intérêts de la dette représentent en moyenne 1,6% du PIB. Les intérêts extérieurs y comptent, en moyenne, pour 60% de ces derniers sur la période 2007-2012. Cette évolution résulte de l'intervention accrue de l'Etat sur le marché financier depuis la fin des avances statutaires (émission brute de titres publics en 2012 de 518 milliards de FCFA).

Les dépenses de fournitures et d'entretien, durant la période 2002-2012, sont passées de 2,7% du PIB en 2002 à 5% du PIB en 2012. En ce qui concerne les transferts et subventions, l'Etat du Sénégal a augmenté ces derniers les faisant passer de 3,7% du PIB en 2010 à 4,5% du PIB en 2012.

Les dépenses en capital représentent 8,4% du PIB sur la période 2001-2006, contre 10,8% entre 2007-2012. De 4% du PIB sur la période 2001-2006, les dépenses en capital sur ressources intérieures sont passées à 6,5% du PIB entre 2007 et 2012. En revanche, les dépenses, financées sur ressources extérieures sont restées stables depuis 2001 (3,6% entre 2001 et 2006 et 4,2% entre 2007 et 2012). Cette situation se confirme au regard des pays ayant les mêmes caractéristique économiques. Malgré un faible taux de croissance, le Sénégal à un niveau des dépenses en capital très au-dessus de la moyenne. A cet effet, les dépenses ordinaires contribuent positivement à la croissance économique durant cette période.

§2- DEPENSES D'INVESTISSEMENT ET CROISSANCE ECONOMIQUE

L'analyse de l'influence des dépenses d'équipement sur la croissance économique nous amène à calculer l'élasticité du PIB par rapport aux dépenses d'équipement. Pour cela nous avons :

$$\mathbf{EPIB/DI} = \frac{\dfrac{PIBf - PIBi}{PIBi}}{\dfrac{DIf - DIi}{DIi}}$$

Avec :

EPIB/DI = élasticité du produit intérieur brut par rapport au dépense d'investissement

DIf = dépenses d'équipement finales

DIi = dépenses d'équipement initiales

Le gouvernement entend renforcer sa politique d'investissement par la mobilisation accrue des ressources internes et l'amélioration de l'efficacité de la dépense publique. Après l'accroissement de l'épargne publique, les actions seront de plus en plus orientées vers les infrastructures d'appui à la production (routes, télécommunications, secteur productif…) et de mise en valeur des ressources humaines.

Au regard de son importance dans la croissance, il est important de maintenir le cap des dépenses d'investissement publics tout en améliorant leur efficacité. En effet, des études ont montré que, par rapport aux meilleurs pratiques en Afrique (Afrique de l'Est), 40% des dépenses d'investissement pourraient être jugées improductives. Une forte part d'improductivité des dépenses d'investissements publics est doublée d'une faible croissance 2000-2006 (4,4%), et 2006-2012 (4,3%).

Ainsi, afin d'assurer la stabilité de son cadre macroéconomique, le Sénégal devra procéder à une réduction de son déficit public via l'amélioration des dépenses d'investissement public d'une part et, la rationalisation des dépenses courantes d'autre part. Cette réduction des dépenses publiques devrait privilégier : les fournitures et entretien ; les transferts et subventions ; les dépenses permanentes (eau, électricité, téléphone…) et ; les effectifs de la fonction publique.

D'après notre analyse, on peut dire que les dépenses ordinaires dans leur ensemble ont une influence significative sur le taux de croissance du PIB. Par conséquent, il semble nécessaire de promouvoir les dépenses ordinaires. Cette promotion peut être réalisée en établissant certaines mesures. Celles-ci consistent à augmenter la masse salariale que l'Etat est appelé à octroyer à ses employés. Relativement aux dépenses d'investissement, on note que les dépenses d'équipement contribuent positivement à la croissance de l'économie. On remarque qu'actuellement les dépenses d'investissement en infrastructures, en éducation et en santé ont connu une avancée très notoire et affectent positivement le taux de croissance du PIB. Cependant, les mesures à prendre consistent à renforcer la politique d'investissement par la mobilisation accrue de ressources internes et l'amélioration dans l'efficacité de la dépense publique.

Section 3 : L'EFFICACITE DE LA POLITIQUE FISCALE AU SENEGAL

Comme l'impôt frappe presque la totalité des secteurs économiques, une mauvaise politique économique peut être néfaste pour un pays en développement comme le Sénégal. Pour cela nous essayerons de voir si la politique fiscale sénégalaise est efficace ? **§-1.** Sinon quels sont les obstacles qui freinent l'efficacité de ce système **§-2.**

§-1 LES DETERMINANTS ET LES PRIORITES DE LA POLITIQUE FISCALE DU SENEGAL

La politique fiscale du Sénégal s'articule autour d'un certain nombre de principes et de repères qui puisent leur source des principes généraux de finances publiques. Ces principes et repères se déclinent, toutefois, en actes juridiques et réglementaires qui tiennent compte de la spécificité et des réalités socio-économiques locales.

Cette partie du travail traite des déterminants et des priorités de la politique fiscale du Sénégal et met en évidence les aspects qui concourent à la réalisation de cette exigence de transparence ou qui l'entravent.

I- LES DETERMINANTS DE LA POLITIQUE FISCALE DU SENEGAL :

Les déterminants seront analysés comme les éléments de base autour desquels s'articule la politique fiscale. Ils permettent d'éclairer les motivations qui guident les choix opérés dans l'affectation et l'utilisation des finances publiques.

Les priorités de la politique fiscale renseignent sur les choix budgétaires opérés, les destinations principales des ressources publiques, les bénéficiaires.

L'analyse des priorités peut permettre de répondre à quelques questions comme celles de savoir si les ressources publiques sont utilisées de manière efficace dans des domaines et secteurs où elles sont les plus utiles et au cas où elles ne seraient pas utilisées avec discernement, comment réallouer ces ressources vers des domaines et secteurs plus prioritaires ?

Les déterminants de la politique fiscale du Sénégal trouvent leur source dans la raison première de l'existence des prélèvements fiscaux qui est la recherche de la couverture des charges publiques.

Ces prélèvements doivent, cependant, s'opérer sans pour autant constituer un obstacle à l'investissement et à l'activité économique tout en ne s'écartant pas des principes fiscaux internationaux et des régimes d'imposition des Etats de la sous-région et en assurant, dans le même temps la justice sociale.

L'analyse du dispositif fiscal sénégalais, au regard des actes législatifs et réglementaires, mais aussi de la pratique administrative, laisse apparaître quatre grands axes d'orientation de la politique fiscale : une couverture des charges publiques ; une mise en œuvre d'un droit commun incitatif ; un dispositif qui ne s'écarte pas des principes fiscaux internationaux et des régimes fiscaux des Etats de la sous-région notamment en étant en phase avec la politique communautaire dans le cadre de l'UEMOA ; et une répartition équitable des charges publiques c'est-à-dire une justice.

A- LA COUVERTURE DES CHARGES PUBLIQUES

Le tableau ci-dessous montre l'évolution des recettes par rapport aux dépenses courantes et en capital de l'Etat sur une période de trois ans soit de 2012 à 2014

	2012	**2013**	**2014**	**ECARTS**	
	LFI	**LFI**	**LFI**	**VALEUR**	**LF13-LF12 EN %**
TOTAL BUDGET	**2344,8**	**2531,1**	**2732,0**	**200,90**	**7,94%**
BUDGET GENERAL					
RESSOURCES DU BUDGET GENERAL	**2266,9**	**2450,7**	**2646,4**	**195,76**	**7,99%**
RESSOURCES INTERNES DONT :	**1943,9**	**2053,6**	**2281,4**	**227,86**	**11,10%**
Recettes ordinaires hors dons	1515,0	1569,9	1633,0	63,10	4,02%
Recettes exceptionnelles	60,0	59,0	59,0	0,00	0,00%
Autres recettes	3,0	12,8	3,0	-9,80	-76,56%
Emprunts	346,9	373,3	544,4	171,16	45,86%
Dons budgétaire	19,0	38,6	42,0	3,40	8,81%
RESSOURCES EXTERNES	**323,0**	**397,7**	**365,0**	**-32,10**	**-8,08%**
Ressources affectées à l'investissement	323,0	397,1	365,0	-32,10	-8,08%

CHARGES DU BUDGET GENERAL	**2266,9**	**2450,7**	**2646,4**	**195,5**	**7,99%**
Dépenses ordinaires dont :	**1435,9**	**1538,3**	**1704,4**	**166,16**	**10,80%**
Dette publique	347,9	440,9	523,4	82,56	18,73%
Traitement et salaires	443,5	467,1	491,6	24,50	5,25%
Autres dépenses courantes	644,5	630, 3	689,4	59,10	9,38%
Dépenses d'investissement dont :	831,0	912,4	942,0	29,60	3,24%
Sur ressources internes	508,0	515,3	577,0	61,70	11,97%
Sur ressources externes	323,0	397,1	365,0	-32,10	-8,08%

Source : Direction de la Prévision des Etudes Economiques, Loi de finance initiale 2014 p. XII.

Le suivi du comportement des recettes fiscales sur une période de trois ans montre que si elles parviennent à couvrir les dépenses courantes, elles restent insuffisantes pour prendre en charge les dépenses en capital. Cette situation se traduit, sous réserve de certains ajustements, par un besoin net de financement intérieur ou extérieur. Il apparait ainsi que la couverture des charges publiques par les prélèvements fiscaux constitue un des éléments de base dans la détermination de la politique fiscale au regard de l'apport marginal des recettes non fiscales.

B- LA MISE EN PLACE D'UN DROIT COMMUN INCITATIF

L'investissement considéré comme le moteur de la croissance économique bénéficiait d'un traitement fiscal particulier dans le dispositif fiscal sénégalais. Paradoxalement, ces mesures de dépenses fiscales ne sont pas toutes efficaces au regard des objectifs économiques et sociaux qu'elles poursuivent.

Pour mettre un terme à ce phénomène, il est envisagé la suppression de certains régimes dérogatoires et la transformation des autres textes particuliers qui subsistent dans le CGI qui devient ainsi le siège unique de toute la législation fiscale. Toutefois, cet effort d'unification ne constitue pas une remise à plat de tout le dispositif incitatif, car la fonction économique de l'outil fiscal devra subsister sous une forme plus efficiente et plus équitable.

En effet, avec la dernière réforme, apparaît la notion de droit commun incitatif qui consiste en une généralisation des dispositions d'incitation à l'investissement les plus efficaces et les mieux ciblées par rapport aux objectifs visés. Il s'agit d'ouvrir la possibilité à toute entreprise qui remplit certaines conditions générales conformes aux objectifs de la politique économique

et sociale de l'Etat de bénéficier d'importants avantages fiscaux, sans formalisme particulier. Ce droit commun incitatif qui traverse tout le code concerne toutes les catégories d'impôts.

Parmi les mesures généralisées, figurent en bonne place les incitations qui, en matière d'impôt sur les sociétés, ont fait la preuve de leur efficacité, à savoir : le crédit d'impôt ; la réduction d'impôt pour exportation et la réduction d'impôt pour investissement de bénéfice.

Au titre de la TVA, le régime de la suspension est maintenu pour les opérations réalisées sous l'empire du code des Investissements.

En matière de droits d'enregistrement, il est proposé, en contrepartie de la baisse généralisée des droits, dont la plus importante est celle du droit de mutation de la propriété immobilière, une suppression des nombreux régimes de faveur qui ont l'inconvénient majeur de générer des pertes budgétaires importantes pour l'Etat et d'être inéquitables. En effet, n'étant pas bien connus des contribuables, ils ne profitent qu'à une minorité d'initiés. De même, le droit de timbre a fait l'objet d'un important effort de rationalisation.

Dans cette même perspective de faire jouer à la fiscalité son rôle d'instrument de politique économique, le CGI consacre des dispositions qui favorisent l'essor de nouveaux moyens alternatifs de financement tels que le crédit-bail, la finance islamique, le capital-risque et les systèmes financiers décentralisés[13]. Pour tous ces moyens de financement alternatifs, l'objectif recherché est de faire en sorte que la fiscalité ne soit pas une cause de distorsion de concurrence. Les mesures retenues ont donc vocation d'éviter toute distorsion de concurrence, imputable à la fiscalité, entre ces mécanismes et les moyens de financement traditionnels.

Par ailleurs, les besoins d'investissement publics en matière d'infrastructures sont pris en compte par l'institution d'un cadre fiscal adapté au Partenariat Public Privé (PPP). En effet, pour encourager les entreprises à s'engager avec l'Etat dans le cadre des opérations de « construction-exploitation et transfert » communément connues sous le vocable de Build-Opérate-Transfer « BOT », il est proposé la mise en place d'un régime fiscale suffisamment incitatif pour permettre à l'Etat de réaliser les investissements envisagés dans des domaines aussi stratégiques que les infrastructures de communication ou l'énergie, sans être obligé de consentir des régimes de faveurs particulièrement coûteux.

Autant dire que le droit commun incitatif est le fil conducteur de la réforme qui permet ainsi d'unifier la législation fiscale tout en restaurant le principe d'équité qui évite de subordonner le bénéfice de certains avantages fiscaux à l'octroi d'un agrément.

[13] Article 232 CGI.

C-UNE POLITIQUE FISCALE DE PLUS EN PLUS COMMUNAUTAIRE

Les dispositions fiscales sénégalaises sont de plus en plus calées sur les orientations communautaires. Conformément aux dispositions du traité de l'UEMOA, les Etats membres ont entrepris, depuis quelques années, d'harmoniser leurs politiques fiscales. Cette harmonisation est une nécessité pour répondre aux objectifs du Traité de l'Union, notamment celui d'assurer le bon fonctionnement du marché commun. Elle contribue à réaliser la convergence des systèmes de taxation, d'assurer l'égalité de traitement des opérateurs économiques au sein de l'Union et d'améliorer le rendement des différents impôts et taxes. A ce titre, les objectifs d'harmonisation des politiques fiscales visent : le renforcement de la compétitivité économique des Etats membres, le développement du commerce avec le reste du monde, la création d'un marché commun régional favorisant une meilleure allocation des ressources et assurant plus l'équité entre les consommateurs à l'intérieur de l'union.

D- UNE REPARTITION EQUITABLE DES CHARGES PUBLIQUES

Le dispositif fiscal sénégalais, particulièrement en ce qui concerne l'imposition des personnes physiques, s'appuie sur un élément de base qui est le principe de l'équité et de la justice fiscale. Il s'agit de faire supporter à chaque contribuable une charge d'impôt en rapport avec sa capacité contributive.

Pour cela, il a été décidé de revoir en profondeur le système de fiscalisation des revenus des personnes physiques dans le sens d'une baisse sensible de leur niveau d'imposition. Cette volonté est matérialisée par une refonte du système de l'Impôt sur le Revenu (IR) avec la suppression du droit proportionnel, la réduction du nombre de tranche du droit progressif, le remplacement du quotient familial par la réduction d'impôt pour charge de famille et un taux marginal plafonné à 40%. Cette mesure se traduit par une baisse substantielle de l'impôt sur le revenu, notamment au profit des salariés.

En analysant les déterminants puisés dans le corpus législatif et réglementaire, on se rend bien compte qu'un code des impôts ne saurait tenir lieu de politique fiscale au sens d'un document officiel dûment endossé par qui de droit et qui énonce clairement les orientations de la politique fiscale, ses objectifs, ses principes, tant pour l'Etat que pour les collectivités locales.

Il est en effet constaté que les impôts qui se rattachent à la fiscalité indirecte ne tiennent pas compte de ce principe d'équité fiscale. Cette situation reste liée à la nature des impôts indirects qui sont généralement assis sur la dépense en dehors de toute considération relative à

la personnalité et à la faculté contributive des contribuables. Le fonctionnement de la taxe sur la valeur ajoutée est, à ce titre, un exemple éloquent.

La loi 2001-07 du 18 septembre 2001 qui est venue consacrer le taux unique de taxe sur la valeur ajoutée (18%) et la suppression des principales exonérations ou de la taxation au taux réduit des produits sensibles, confirme, la tendance au renforcement de la fiscalité indirecte qui par essence est en désaccord avec le principe d'équité. A cet égard, elle a besoin de mesures correctives pour tenir compte de la donne sociale.

L'efficacité de la politique fiscale sénégalaise reste donc à revoir puisque, s'agissant des lacunes liées au fonctionnement de l'administration, elles se manifestent au niveau de sa capacité à assurer l'assiette, le contrôle et le recouvrement des impôts et taxes. Au regard des moyens insuffisants dont elle dispose, l'administration fiscale a tendance à se concentrer sur les contribuables pour lesquels l'imposition ne pose pas de difficultés particulières. Ce qui pose, en définitive, une question d'équité dès lors que la charge fiscale n'est pas équitablement répartie. Il apparaît, à cet effet, que la question de l'élargissement de l'assiette fiscale revêt un caractère indissociable de celui de l'équité fiscale.

II- LES PRIORITES

L'examen des éléments déterminants de la politique fiscale, l'analyse des dispositions légales et réglementaires et la pratique administrative montrent qu'en termes de priorités la couverture des charges publiques reste l'élément essentiel. Il convient de rappeler, à ce titre, que le Sénégal a signé avec les partenaires au développement, depuis quelques années, divers programmes, notamment de stabilisation, de redressement économique et financier et d'ajustement structurel. Ces programmes ont pour objectif premier de restaurer l'équilibre budgétaire. L'un des critères principaux d'appréciation des performances de l'économie et de l'administration sénégalaise est la mobilisation des ressources fiscales.

Au niveau communautaire, la récente mise en place du tarif extérieur commun a accentué la nécessité de mobiliser davantage de recettes au niveau interne. En effet, pour certains Etats membres, dont le Sénégal, l'avènement du nouveau dispositif douanier allait se traduire par un affaiblissement des recettes fiscales s'il n'était pas accompagné de mesures visant à améliorer le rendement de leur fiscalité intérieure.

Au vu des constatations, il est possible d'avancer que les orientations de la politique fiscale du Sénégal donnent la priorité à la mobilisation des recettes avec la finalité implicite d'accroître la capacité de payer la dette, de contenir les dépenses publiques par des compressions

drastiques au point de compromettre la production et la fourniture de services essentiels pour les citoyens. L'analyse de la structure des dépenses, en dépit d'un léger accroissement des crédits destinés aux secteurs sociaux, révèle les priorités budgétaires. Il convient, cependant, d'analyser au-delà de l'objet de couverture des charges publiques, la finalité poursuivie par l'Etat en termes d'allocation de ses ressources financières. A cet égard, l'analyse de la structure de répartition des recettes au titre de l'année 2014 donne les résultats suivants (voir tableau ci-contre)

RESSOURCES	MONTANT	**CHARGES**	MONTANT
1- BUDGET GENERAL			
A- Ressources internes		**A-Dépenses sur ressources internes**	
Recettes fiscales	1 561 000	Dette publique	523 410
Recettes non fiscales	72 000	Dépenses de personnel	491 600
Recettes Exceptionnelles	59 000	Autres dépenses courantes	689 400
Remboursement Prêts et avances	3 000	Dépenses en capital sur ressources internes	577 000
Dons budgétaires	42 000		
Emprunts	544 410		
Total ressources internes	**2 281 410**	**Total dépenses sur ressources internes**	**2 281 410**
B- Ressources externes		**B-Dépenses sur ressources externes**	
Tirage Dons et emprunts	365 000	Dépenses en capital sur ressources externes	365 000
Total B	**365 000**	Total B	**365 000**
TOTAL 1 = (A+B)	**2 646 410**	**TOTAL 1 = (A+B)**	**2 646 410**
2-COMPTES SPECIAUX DU TRESOR			
Recettes	**85 610**	Dépenses	**85 610**
TOTAL RESSOURCES = (1+2)	**2 732 020**	**TOTAL CHARGES = (1+2)**	**2 732 020**

Source : Direction de la Prévision des Etudes Economiques, Loi de finance initiale 2014 p. 6.

I- LES RESSOURCES

Les ressources de la loi de finances initiale pour l'année 2014 sont arrêtées à 2732,020 milliards de FCFA contre 2 531,116 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une hausse de 200,904 milliards de FCFA en valeur absolue et 7,94% en valeur relative.

Ce montant comprend :

 Les ressources du budget général projetées à 2 646,410 milliards de FCFA contre 2 450,650 milliards de FCFA pour les prévisions de la loi de finances initiale de 2013, soit une hausse de 195,760 milliards de FCFA en valeur absolue et 7,99% en valeur relative ;

 les recettes des comptes spéciaux du Trésor fixées à 85,610 milliards de FCFA contre 80,466 milliards de FCFA en 2013, soit une progression nette de 5,144 milliards de FCFA en valeur absolue et 6,39% en valeur relative.

Les ressources du budget général pour l'année 2014 se décomposent comme suit :

A. LES RECETTES FISCALES

Elles sont arrêtées à 1561 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2014 contre 1492,5 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une hausse de 68,5 milliards de FCFA en valeur absolue et 4,59 % en valeur relative.

Les principaux postes de recettes fiscales s'établissent comme suit :

 Impôts directs : 459,900 milliards de FCFA pour 2014 contre 423,200 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une progression de 36,7 milliards de FCFA en valeur absolue et de 8,67% en valeur relative.

 Impôts indirects : 1101,100 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2014 contre 1069,300 milliards de FCFA en 2013; soit une hausse de 31,8 milliards de FCFA en valeur absolue et de 2,97% en valeur relative.

B. LES RECETTES NON FISCALES

Elles s'élèvent à 72 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2014 contre 77,4 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une baisse de 5,4 milliards de FCFA en valeur absolue et de 6,98% en valeur relative.

C. LES RECETTES EXCEPTIONNELLES

Elles sont projetées, dans la loi de finances pour 2014, à 59 milliards de FCFA soit le même montant qu'en 2013. Elles sont composées des ressources PPTE-IADM.

D. DONS BUDGETAIRES (dons-programmes)

Ils sont estimés à 42 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2014 contre 38,6 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une hausse de 3,4 milliards

de FCFA. Cette hausse s'explique par l'augmentation des engagements d'appui budgétaire des organismes internationaux et gouvernements étrangers.

E. LES EMPRUNTS

Ils sont projetés à 544,410 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2014 contre 373,25 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une hausse de 171,160 milliards de FCFA en valeur absolue et de 45,86% en valeur relative. Il s'agit des emprunts programmes pour un montant de 50 milliards et des émissions de bons et obligations du Trésor pour un montant de 494,41 milliards de FCFA.

F. LES RESSOURCES EXTERIEURES

Elles sont évaluées à 365 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2014 contre 397,1 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une baisse de 32,1 milliards de FCFA en valeur absolue et de 8,08% en valeur relative. Les ressources extérieures sont ainsi réparties :

 DONS-PROJETS ET LEGS :

Il s'agit de subventions allouées à l'Etat par les partenaires au développement pour financer des projets d'investissement. Pour 2014, ils sont prévus pour un montant de 181 milliards de FCFA contre 168,9 milliards de FCFA en 2013; ils connaissent une progression de 12,1 milliards de FCFA (7,16%).

 EMPRUNTS-PROJETS :

Ce sont des prêts accordés à l'Etat pour financer des projets. Ils sont projetés à un montant de 184 milliards de FCFA en 2014 contre 228,2 milliards de FCFA pour 2013, soit une baisse de 44,2 milliards de FCFA (19,37%).

G. LES REMBOURSEMENTS DE PRETS ET AVANCES

Ils sont estimés à 3 milliards de FCFA en 2014 contre 12,8 milliards en 2013 soit une baisse de 9,8 milliards.

II. LES CHARGES

Les charges totales de la loi de finances initiale pour l'année 2014 sont arrêtées à 2732,020 milliards de FCFA contre 2 531,116 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale pour 2013, soit une hausse de 200,904 milliards de FCFA en valeur absolue et de 7,94 % en valeur relative.

Ce montant comprend les charges du budget général et les charges des Comptes spéciaux du Trésor.

A- BUDGET GENERAL

Les charges du budget général sont estimées à 2646,410 milliards de FCFA en 2014 contre 2450,650 milliards de FCFA en 2013, soit une augmentation de 195,760 milliards en valeur absolue et 7,99% en valeur relative. Elles sont réparties entre les dépenses courantes et les dépenses d'investissement.

A-1. Les dépenses courantes

Les dépenses courantes sont projetées à 1704,410 milliards de FCFA dont 523,410 milliards de FCFA de dette publique, 491,600 milliards de FCFA de dépenses de personnel et 689,400 milliards de FCFA au titre des autres dépenses courantes (dont 12 milliards sur ressources PPTE/IADM).

Elles sont en hausse de 166,160 milliards de FCFA en valeur absolue et de 10,80% en valeur relative, par rapport à la loi de finances initiale pour 2013. Cette augmentation concerne la dette publique, les dépenses de personnel et les autres dépenses courantes.

A-1-1. La dette publique

Elle est projetée à 523,410 milliards de FCFA dans la loi de finances pour 2014 contre 440,850 milliards de FCFA dans la loi finances initiale pour 2013, soit une hausse en valeur absolue de 82,560 milliards de FCFA et de 18,73% en valeur relative.

Les intérêts et commissions sur la dette publique sont projetés à 131,540 milliards de FCFA dont 64,860 milliards de FCFA au titre de la dette extérieure et 66,680 milliards de FCFA pour la dette intérieure. Comparativement à l'année 2013, les intérêts et commissions sur la dette publique extérieure augmentent de 1,760 milliards de FCFA (+2,78%) tandis que les intérêts et commissions sur la dette publique intérieure baissent de 15,320 milliards de FCFA par rapport à l'année précédente (-18,68%).

A-1-2. Les dépenses de personnel

Elles sont projetées à 491,600 milliards de FCFA en 2014 contre 467,100 milliards de FCFA en 2013, soit une hausse de 24,500 milliards de FCFA en valeur absolue et une variation relative de 5,24%.

Cette hausse se justifie par l'impact du recrutement de nouveaux agents, par la prise en charge des glissements annuels pour avancement ainsi que par les intégrations, dans la fonction publique, des contractuels de l'éducation.

Toutefois, le ratio de la masse salariale sur les recettes fiscales devrait ressortir à 31,5%, soit en dessous du plafond communautaire fixé à 35%.

A-1-3. Les autres dépenses courantes

Elles sont projetées en 2014 à 689,400 milliards de FCFA (dont 12 milliards de FCFA sur ressources PPTE/IADM) contre 630,300 milliards de FCFA dans la loi de finances initiale

pour 2013, soit une hausse de 59,100 milliards de FCFA en valeur absolue et 9,38% en valeur relative.

A-2 Les dépenses d'investissement

L'enveloppe globale des investissements publics s'élève à 942 milliards FCFA en 2014 contre 912,400 milliards de FCFA en 2013, soit une hausse de 29,6 milliards de FCFA en valeur absolue et de 3,24% en valeur relative.

Ces prévisions d'investissements publics sont financées sur ressources internes et externes.

A-2-1 Financement intérieur

Les dépenses en capital sur ressources internes s'élèvent à un montant de 577 milliards de FCFA soit 61,25% des investissements publics, contre 515,300 milliards de FCFA dans la loi de finances pour l'année 2013, soit une augmentation de 61,700 milliards de FCFA en valeur absolue et de 11,97% en valeur relative. Cette hausse traduit la volonté du Gouvernement de financer notre développement d'abord avec nos propres ressources, ce qui se manifeste par une orientation d'une bonne partie des ressources internes mobilisées vers le financement des projets d'investissement porteurs de croissance;

Ce financement intérieur prend en charge : (i) les contreparties aux financements extérieurs des projets et programmes de développement pour un montant de 88,500 milliards de FCFA; (ii) les engagements en cours constitués de projets et actions financés entièrement par l'Etat pour un montant de 437,800 milliards de FCFA et (iii) les dotations budgétaires aux principaux fonds pour un montant de 50,700 milliards de FCFA.

Ainsi, la rupture imprimée par le Gouvernement et qui s'est opérée avec la loi de finances pour l'année 2013 par une hausse plus importante du budget d'investissement sur ressources internes (9,2% par rapport à 2012), s'est renforcée en 2014 où le financement interne des dépenses en capital a connu un accroissement de 11,97% par rapport à 2013.

A-2-2 Financement extérieur

Les dépenses en capital sur ressources extérieures, s'élèvent à un montant de 365 milliards de FCFA, soit 38,75% des investissements publics contre 397,1 milliards de FCFA dans la loi de finances pour 2013 ; soit une diminution de 32,100 milliards de FCFA en valeur absolue et de 8,08% en valeur relative.

La baisse des concours extérieurs pour le financement des investissements est liée à l'arrivée à terme de plusieurs projets dans les sous-secteurs des infrastructures, de l'hydraulique, de l'environnement, de la décentralisation et de la pêche.

Cependant, un nouveau portefeuille de projets dans ces secteurs dont les études sont bouclées est en préparation avec nos Partenaires Techniques et Financiers. Leur programmation

interviendra au terme de l'approbation des accords de financement y relatifs à la suite de la sixième réunion du Groupe Consultatif pour le Sénégal. Ces projets sont d'ailleurs pris en compte dans le Programme Triennal d'Investissements Publics (PTIP) 2014-2016.

Ce financement extérieur est constitué de prêts à des conditions concessionnelles pour un montant de 184 milliards de FCFA (50,4%) et de subventions pour un montant de 181 milliards de FCFA (49,6%).

Au total, l'allocation de l'enveloppe des investissements publics de la loi de finances initiale pour 2014 s'est inscrite parfaitement dans les orientations de politique du Gouvernement avec la priorité accordée aux secteurs rural, des infrastructures, de l'énergie et de l'emploi dont les nouveaux projets sélectionnés ont fait l'objet d'une évaluation suivant la méthode coûts-avantages.

A-2-3 Répartition sectorielle des dépenses en capital

Les options majeures déclinées ci-dessus sont corroborées par la répartition sectorielle du budget d'investissement 2014 :

Secteurs	**Ressources**	**Ratio**
Primaire	192 805 000 000	21,23%
Secondaire	209 233 500 000	23,04%
Tertiaire	230 476 000 000	25,38%
Quaternaire	275 517 500 000	30,34%
SOUS-Total	**908 032 000 000**	**100, 0%**
Hors secteur	33 968 000 000	
Total	**942 000 000 000**	

En effet, l'analyse sectorielle montre la prépondérance du secteur quaternaire (services sociaux de base, moyens de défense et de sécurité, etc.), suivis du secteur tertiaire avec comme composante principale les infrastructures, du secteur secondaire où prédomine l'énergie et du secteur primaire où l'agriculture absorbe une part importante des investissements prévus.

B - LES COMPTES SPECIAUX DU TRESOR

Les Comptes Spéciaux du Trésor (CST) sont projetés en ressources et en charges à 85,610 milliards de FCFA dont 6 milliards de FCFA de subvention du budget général pour les prêts au logement. Comparés à la loi de finances initiale pour 2013, les comptes spéciaux du Trésor ont connu une hausse nette d'un montant de 5,144 milliards de FCFA. Ce dernier est composé

d'une hausse d'un montant de 6 milliards de FCFA pour assurer la couverture complète des charges du compte d'affectation spéciale « Fonds national de retraite » (FNR), atténuée par la baisse des recouvrements au profit du fonds de lutte contre les incendies pour un montant de 0,856 milliard de FCFA.

§2- LES OBSTACLES A L'EFFICACITE DE LA POLITIQUE FISCALE AU SENEGAL

I- LE PROBLEME DU NOMBRE EXCESSIF D'IMPÔT

La législation fiscale en vigueur souffre d'une complexité excessive, ce qui constitue un obstacle à sa bonne compréhension par les contribuables et sa correcte application par les agents de l'administration fiscale.

Le civisme fiscal n'est pas la chose la mieux partagée et la plus compréhensible dans nos pays. En d'autres termes les sénégalais ne sont spontanément pas très respectueux de leurs obligations fiscales.

En somme, certaines personnes (physiques ou morales), pour ne pas payer leurs impôts, disent qu'il y a trop d'impôts et qu'elles passent beaucoup de temps pour payer leurs impôts et taxes. Qu'en est- il en réalité ?

La question de savoir si les contribuables sont soumis ou pas à beaucoup d'impôts et de taxe n'est pas propre aux pays africains, encore moins au Sénégal. Il faut prendre en compte un certain nombre de considération, toutes liées à la quantité et à la qualité de la matière imposable. Ainsi quelques caractéristiques du système fiscal sénégalais méritent d'être soulignées.

Parmi les caractéristiques du système fiscal sénégalais, il y a d'une part, qu'il est déclaratif, et d'autre part, qu'il est cédulaire. La nature déclarative implique que c'est au contribuable de se déplacer vers l'administration fiscale pour déclarer ses revenus et payer les impôts et les taxes correspondants.

Une certaine confiance est faite au contribuable, car personne d'autre que lui-même ne connait avec exactitude ses biens et ses autres revenus à fiscaliser. Si dans la réalité, l'administration fiscale se déplace de temps en temps (par exemple pour l'évaluation de la matière imposable et le recouvrement de la contribution de secteur informel notamment), ce principe ne permet pas toujours d'appréhender tous les contribuables et toutes les matières imposables, quand on connait les moyens dont disposent les services chargés de la collecte des informations. Pour favoriser le civisme fiscal, c'est-à-dire l'accomplissement volontaire

par les contribuables de leurs obligations fiscales, ainsi il a été mis en place dans la reforme une application web pour déclarer et payer les impôts en ligne[14]. En effet il n'est plus besoin de se déplacer ou de se rendre à un centre des services fiscaux pour faire la queue, chercher et remplir un formulaire pour faire sa déclaration fiscale ou payer ses impôts. Désormais tout pourra se faire en ligne via a eTax la nouvelle application web de la DGID.

La deuxième caractéristique est que le système fiscal est cédulaire. Une cédule peut être définie comme une partie de quelque chose, un morceau de revenu ou de bien qui est frappé par un impôt ou une taxe. Lorsque le contribuable gagne un revenu ou un bien imposable il est touché par un impôt ou une taxe qui doit correspondre à sa capacité contributive. Cela veut dire que si le contribuable possède plusieurs revenus de sources différentes, il est susceptible de payer autant d'impôt. S'il obtient, par exemple 2.000.000 de FCFA à la fin du mois, l'administration fiscale cherchera à savoir les sources de ses revenus. Si les sources sont au nombre de trois, il doit se préparer à payer trois types d'impôts ou de taxes. Prenons l'exemple d'une personne, salariée dans une entreprise et actionnaire dans une autre, son salaire qu'il perçoit à la fin de chaque mois sera frappé par l'impôt unique sur les traitements et salaires et les dividendes qu'il percevra à la fin de l'année des activités de l'entreprise dans laquelle il est actionnaire seront touchés par l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières, par le mécanisme de la **RAS.** Enfin, il payera en fait deux types d'impôts.

La nature déclarative et le système cédulaire, qui caractérisent le système fiscal sénégalais génèrent bien des difficultés pour le contribuable, à qui il est demandé de déclarer lui-même ses revenus et qui est imposé chaque fois que ses revenus proviennent de sources différentes. Il a donc l'impression de payer beaucoup d'impôts et taxes et parfois même qu'il paye plus qu'il n'en faut. Mais en essayant de comprendre le système fiscal tel qu'il est conçu, il importe de faire une appréciation des avis de certains contribuables.

La question de savoir s'il y a trop d'impôt ou pas est récurrente dans tous les systèmes fiscaux. Peu d'impôts entrainent une injustice fiscale du fait que certains contribuables ou revenus échappent à l'administration fiscale, et la charge fiscale est reportée sur les contribuables ou les revenus connus, d'où l'impression de la sur imposition que des contribuables croient percevoir, avec le risque de l'incivisme fiscal. En revanche, trop d'impôt tue l'impôt et crée le risque de paralysie de l'économie. Il faut donc trouver le juste milieu. Pour répondre précisément à la question de savoir s'il y a trop d'impôt au Sénégal, il faut donc prendre en compte ces différents éléments. Sur le plan textuel, on ne peut pas affirmer

[14] https://www.dgid.sn/etax

qu'il y a trop d'impôts, du fait qu'il existe encore des revenus ou des contribuables mal appréhendés par l'administration fiscale. Au contraire, il importe de s'interroger sur la nécessité de mieux prendre en compte tous les revenus et tous les contribuables, en ayant des textes qui collent à leurs réalités, avec des textes moins généralistes, qui donnent des marges de manœuvre dans leur interprétation, avec le risque donc d'une injustice pour certaines parties (aussi bien pour le contribuable que pour l'administration fiscale).

II- LES FAIBLESSES DU SYSTEME FISCAL

Les mécanismes généraux d'imposition, d'assiette et de recouvrement sont complexes. Il en résulte que la constatation et l'évaluation de la matière imposable est souvent incompréhensible des contribuables et même du législateur qui a la compétence de la déterminer.

Les exonérations, réductions ou le non assujetti d'impôts offerts aussi bien par le droit commun que par les régimes de faveur se traduisent par des pertes sèches énormes pour l'Etat. Si nous prenons l'exemple de l'abaissement des tarifs douaniers, on constate qu'il a un double effet sur les recettes fiscales. Nous avons, en premier lieu, un effet indirect qui se traduit par une réduction des recettes fiscales sur les importations et, en deuxième lieu, un autre effet indirect, car si la production se réoriente de la consommation domestique vers les exportations (à cause de la baisse des coûts d'exportations consécutive à la baisse des taxes) alors elle se déplace aussi d'une consommation taxée vers une autre «exonérée ». Ce qui entraîne aussi une diminution de la basse taxable de la production intérieure. Mais c'est une politique qui fait varier les prix aux producteurs et aux consommateurs et elle a donc des conséquences à la fois sur la pauvreté, l'inégalité et le bien-être des populations. En effet, les prix des biens de première nécessité, suite à cette crise alimentaire qui frappe les pays les moins développés, continuent à s'accroître considérablement et que les revenus des ménages augmentent légèrement. La TVA devrait introduire une grande neutralité mais, à la pratique, elle s'est révélée peu efficace car source d'une forte évasion pour au moins deux raisons. Premièrement, l'autoconsommation de la production des ménages n'est pas par définition taxée. Or, ce phénomène peut être négligeable dans nos pays mais il est important dans les pays développés, surtout lorsqu'il s'agit de ménages agricoles, représentant généralement la partie la plus défavorisée de la population. Ainsi, la charge fiscale des ménages agricoles est réduite par rapport aux urbains. En second lieu, il existe des circuits de production et de commercialisation parallèles des biens. Ce secteur « para-légal » ou bien plus connu sous le

vocable de secteur informel, échappe en grande partie à la fiscalité indirecte. La consommation de ces biens varie, considérablement avec le revenu des ménages de manière décroissante, ce qui peut alors influencer le caractère redistributif de la fiscalité.

Si la rationalité économique qui est la comparaison avantagée sur coût permet d'apprécier la rentabilité, l'efficacité d'une opération économique, on peut dire que cette approche n'est pas opportune pour le cas de la fiscalité du fait de l'absence d'une évaluation financière suivie.

Sous cet éclairage donc, il est évident que le producteur dont la capacité de production est inférieure à la demande et qui ne peut augmenter à sa guise ses prix est amené par la logique économique à augmenter son offre ou son unité de production jusqu'à un certain seuil et cela même en l'absence de fiscalité. Accorder des réductions d'impôts à un tel producteur, constitue sans nul doute un manque à gagner pour le trésor public.

En outre, bien que le législateur ait prévu une taxation très lourde en cas de transfert de fonds, avec des relations complexes qui existent entre les sociétés étrangères et leurs filiales ou succursales, les lenteurs administratives et les goulots d'étranglements inhérents au fonctionnement des services publics, des sommes considérables sont rapatriées d'une façon frauduleuse car, l'entreprise dans la recherche de son but favoris qui est de maximiser son profit, n'hésitera pas par des moyens illicites, de diminuer ses charges. La fraude se présente tantôt sous forme de dissimilation matérielle, tantôt sous forme de dissimilation comptable. C'est-à-dire une omission volontaire dans la déclaration, par le contribuable d'une partie des revenus qui échappent à l'imposition.

Une autre analyse, bien que n'étant pas directement liée aux avantages fiscaux accordés, contribue également à aggraver le manque à gagner dans le budget de l'Etat. Il a souvent été constaté que les nouvelles entreprises ont tendance à présenter des déficits durant leurs premières années d'exercices. Le CGI prévoit le report de ces déficits et la souscription régulière des déclarations des résultats de chaque exercice.[15]

Cependant, l' administration fiscale ne se montre pas assez exigeante en la matière et il lui est impossible de vérifier intégralement toutes les entreprises. Cette insuffisance des moyens de contrôle matériaux et humains fait échapper à l'administration fiscale des matières imposables considérables et favorise considérablement l'évasion fiscale. Les sociétés profitent de cet état de fait pour minorer sensiblement leurs bases imposables. Cette situation à la longue confère à

[15] Article 16 du CGI.

l'impôt des pouvoirs de stabilisation et non de redressement économique comme l'indique les statistiques évoquées précédemment.

La pression fiscale est largement en deçà de 20% du PIB. Les ressources collectées par l'Etat sont faibles. Une importante partie des richesses du Sénégal échappe ainsi à l'impôt de fait ; le poids écrasant du secteur informel dans l'économie nationale ; la faiblesse des moyens de contrôle et de l'insuffisance d'une réelle volonté politique ; le secteur informel (+50% du PIB) se limite au paiement de l'impôt indirect (les droits de douanes).

L'étude menée sur la politique fiscale sénégalaise montre qu'elle est loin d'être efficace. Le système fiscal sénégalais présente de nombreuses faiblesses, plusieurs ressources échappent à l'administration, de même la plupart des obligations fiscales sont ignorées par les contribuables. Donc l'inadaptation du système fiscal à l'environnement économique et social du Sénégal montre toutes les difficultés que rencontre le fisc pour la récolte de ses recettes qu'il a tant besoin pour la couverture de ses dépenses publiques. N'ayant pas de ressources nécessaires pour effectuer ses dépenses, la politique fiscale sénégalaise reste inefficace par ce que les recettes dont l'Etat dispose sont affectées, de manière inéquitable, aux différents secteurs de l'économie publique. Pour pallier à cette nouvelle donne l'Etat ne devrait-t-il pas réformer son système fiscal c'est-à-dire revoir son système de taxation que les contribuables trouvent un peu exagéré (il y a trop d'impôt au Sénégal) surtout en ce qui concerne les taux de la TVA. Comme l'Etat n'arrive pas à financer correctement ses secteurs clés de développement qui sont l'éducation et la santé pourquoi ne pas faire appel à l'aide extérieure pour régler définitivement cet obstacle ?

III - LES RECOMMANDATIONS OU REFORMES NECESSAIRES

La réforme fiscale, une vieille préoccupation des fondateurs de l'économie politique, revêt de nos jours une importance nouvelle. L'augmentation tendancielle des prélèvements obligatoires au cours de ces dernières décennies, surtout dans les pays en voie de développement comme le Sénégal, a entraîné des problèmes de niveaux de structure de la fiscalité et l'inadaptation des systèmes fiscaux à l'environnement économique et social. Des réformes fiscales sont donc nécessaires pour adapter ces systèmes fiscaux aux exigences d'une fiscalité de développement.

Toutefois, ces réformes doivent tenir en compte d'une part des contraintes qui existent et d'autre part des objectifs multiples de nature économique, sociale ou financière que l'on cherche à atteindre en modifiant les systèmes fiscaux. La théorie de la taxation optimale

fournit le cadre de référence qui doit guider les réformes fiscales dans un sens optimal c'est-à-dire dans un sens où ces réformes provoqueront une distorsion faible ou bien même positive sur les équilibres économiques, tout en réduisant les inégalités sociales. Il convient donc, pour ce dernier point de préciser très exactement les objectifs visés dans la réforme d'un système fiscal plus efficace.

Selon l'approche moderne de la théorie de la taxation optimale, une bonne politique de réforme fiscale est celle qui recherche trois principaux objectifs à savoir : l'efficacité, l'équité et la simplicité du système.

A- L'EFFICACITE

Le système fiscal doit créer le moins de distorsion financière possible dans le choix de l'allocation de ses ressources par les contribuables afin de ne pas fausser leurs décisions économiques. De ce fait le critère d'efficacité ou d'incidence vise à minimiser la perte nette de bien-être collectif ; il est mesuré par la différence entre le revenu de l'Etat et la perte de surplus des consommateurs ou bien celui des producteurs lorsqu'une taxe est introduite sur le marché. Selon, le prix Nobel d'économie Sir John Mirrlees rappelle dans son article académique de référence sur l'impôt sur le revenu que ce dernier n'est pas un si bon instrument pour réduire les inégalités[16]. La TVA est en revanche un bon impôt. En effet, la TVA combine trois bonnes caractéristiques ; une large assiette, un taux faible, et peu ou pas de déductions ou exception. C'est le contraire de l'impôt sur le revenu, lequel ne s'applique pas à tous les revenus, peut avoir un taux élevé, et souffre des exceptions (parfois connues sous le nom de « niches fiscales »). Par comparaison, la TVA s'applique à tous les achats (large assiette et pas d'exceptions), à un taux relativement faible. Cela explique que les sommes levées avec la TVA sont plus élevées que celles levées avec l'impôt sur le revenu.

Ainsi pour encourager l'activité et favoriser la croissance économique, il faut privilégier les impôts avec une large assiette et un taux faible, comme la TVA. En particulier, Alan Auerbach, Professeur d'économie à Berkeley, a estimé qu'une suppression totale de l'impôt sur le revenu et son remplacement par la TVA augmenterait à terme le pouvoir d'achat d'environ 10% dans les pays en développement[17]. Il ajoute qu'il faut éviter de taxer ce qui est souhaitable, et au contraire taxer ce que l'on entend décourager. C'est pourquoi il faut éviter de taxer l'activité, en particulier le travail et le capital. En revanche, il convient de taxer la consommation d'essence et la pollution. Il pourrait être également souhaitable d'imposer

[16] http://www.eclaireco.org/SystemeFiscalOptimal
[17] Ibid.

lourdement le tabac et l'alcool, afin de sauver des vies. C'est aussi une logique d'imposer les externalités négatives.

B- L'EQUITE

Le rôle essentiel de l'impôt, qui est d'assurer la couverture des dépenses de l'Etat dans le cadre du respect total du principe d'égalité de tous les citoyens face à l'impôt, ne peut être opérationnel que par l'application de critères de répartition de la charge permettant d'atteindre tous les contribuables. « Chaque impôt exige du contribuable qu'il remette à l'Etat une partie de son revenu et joue par conséquent sur la capacité contributive »[18].

L'équité fiscale, selon les facultés contributives, constitue un principe constitutionnel. Ce principe consiste à ce que chaque contribuable soit appelé à contribuer aux finances publiques à hauteur de sa capacité contributive et non en fonction de sa consommation effective en services publics. Selon ce principe les fonds nécessaires au financement de l'Etat doivent être prélevés d'une manière qui répartit équitablement la charge fiscale entre les citoyens et agents économiques. Le caractère équitable de la perception comprend deux approches qu'il convient de distinguer :

Equité horizontale : l'équité horizontale est le principe voulant que les personnes égales soient traitées également. Autrement dit, toutes les personnes qui se trouvent dans la même situation devraient être traitées de la même manière.

Ainsi les contribuables ayant une capacité égale (mais pas nécessairement une utilité égale des consommations des services collectifs) paient des montants égaux d'impôt. Ce qui importe ici c'est la capacité contributive et non pas la valeur de l'étalon de mesure choisi. En effet les individus qui disposent d'un revenu égal (si celui-ci est choisi comme étalon) n'ont pas nécessairement la même capacité contributive car leurs situations personnelles peuvent être différentes. C'est pourquoi, il est usuel de corriger l'étalon de mesure par des déductions qui prennent en considération les particularités de chaque contribuable.

Equité verticale : l'équité verticale exige que les personnes qui se trouvent dans des situations différentes soient traités d'une manière judicieusement différente. Encore un fois, ce critère est étroitement lié au principe d'imposition qui repose sur la capacité contributive. Ainsi les contribuables qui ont une capacité contributive différente s'acquittent d'un impôt plus ou moins élevé, sans que ces différences soient arbitraires. Cependant, aucun critère scientifique ne permet de définir le degré approprié d'inégalité ; on est donc porté à se fonder sur des jugements de valeur. Le principe de la capacité contributive concerne l'égalité de traitement

[18] Javier Lasarte : Fonctionnalité du système fiscal et exigences de changement R.F.F.P.p66, 1984.

fiscal en termes d'utilité et non en valeur monétaire : chaque prélèvement fiscal entraîne un sacrifice, c'est-à-dire une diminution de l'utilité (totale) provenant du revenu ou de la base d'impôt choisie. Le but est d'égaliser le sacrifice exigé de chaque contribuable.

C- UN SYSTEME FISCAL OPERATIONNEL

Un système de taxation doit être le plus simple possible pour être efficace. On doit procéder à un toilettage des textes en vigueur pour rendre la fiscalité compréhensible, corriger les injustices et les inégalités. Le système doit être simple et cohérent, les impôts taxés doivent être transparents et administrables car ceci facilite tant leur application par l'Etat que leur observation par le contribuable. Parce que d'un côté, la facilité d'observation par les contribuables réduit le temps « improductif » qu'ils consacrent à se conformer aux diverses règles du système d'imposition. De son côté, l'Etat bénéficie également d'une plus grande simplicité du système de taxation par la réduction des coûts consacrés à sa gestion. Le système fiscal doit aussi répondre à des exigences juridiques et administratives car l'imprévisible et l'incohérence de la législation fiscale pourraient perturber les prévisions des opérateurs économiques et déstabiliser leur environnement.

CONCLUSION

L'objectif général de notre travail de recherche était d'analyser les techniques fiscales susceptibles d'améliorer l'efficacité du système fiscal sénégalais en vue de contribuer à la mise en place de politiques fiscales d'investissement et de développement. Aussi pour y parvenir des investigations faites au sein même de ce système nous ont permis de mieux faire notre étude et d'avoir des informations nécessaires à la réalisation de ce travail.

En effet, dans un souci de bien élaborer notre travail de recherche, l'étude de l'évolution du système fiscal sénégalais nous a paru essentielle avant de procéder dans notre analyse, à la description d'abord de la classification des impôts et taxes, ensuite il a été question de parler de la détermination de la base impose, enfin notre analyse fait ressortir les techniques fiscales sénégalaises mises en place par le système.

Au terme de cette étude, nous pouvons retenir que notre système fiscal actuel a beaucoup souffert de la succession de réformes qui se sont produites à un rythme rapide et qui ont conjugué l'instabilité et la complexité sans fournir en contrepartie le rendement susceptible de couvrir les charges. Elle a montré aussi que la fiscalité sénégalaise se caractérise par une prédominance des impôts indirects qui représentent environ 80% des recettes budgétaires et un taux de pression fiscal relativement faible. Cette situation s'explique par l'étroitesse de

l'assiette de la base de taxation. Seuls les acteurs du secteur moderne paient régulièrement et correctement leurs impôts directs. En effet, le secteur moderne supporte, seul, le poids de la fiscalité, les secteurs informel et agricole étant sous fiscalisés.

Or, le Sénégal est caractérisé au plan national par une orientation libérale clairement affichée par les nouvelles autorités, au plan africain par une dynamique d'union avec les pays membres de l'UEMOA, exigeant une baisse et une harmonisation des tarifs et taxes en perspective du TEC, et au plan international par une baisse de l'aide au développement et ceci s'avère impossible puisque les ressources tirées des impôts n'arrivent pas à couvrir les dépenses prioritaires de l'Etat que sont l'éducation, la santé et une consommation suffisante. Notre fiscalité doit être conçue de telle sorte qu'elle s'adapte à nos préoccupations et à nos ressources et que son recouvrement n'entraîne point de mécontentement pour arriver à une politique fiscale équitable et efficace pour le contribuable.

Pour la mise en œuvre d'un système fiscal efficace, il s'avère nécessaire de prendre obligatoirement en compte les facteurs psychologiques, économiques, sociologiques mais aussi juridiques et politiques car la fiscalité constitue la recette pécuniaire de l'Etat par excellence.

De plus près, l'analyse de la contribution fiscale à l'effort de développement a révélé que celle-ci est bornée, surtout durant ces dernières années, à assurer la stabilité des déficits plutôt que de garantir la recherche d'une croissance économique durable. Cet état de fait est, à notre avis imputable, non pas à une insuffisance des modes de prélèvement mais surtout au manque à gagner occasionné par : les avantages fiscaux accordés à certaines entreprises sans que leur compétitivité ne soit garantie, mais aussi par les fuites des redevables, les fraudes multiples et les difficultés de recouvrement.

Ainsi en vue d'une fiscalité recouvrant une majeure partie des dépenses publiques indispensables pour le développement, il est nécessaire d'élargir l'assiette fiscale non pas par la création de nouveaux impôts et taxes, mais en introduisant dans le circuit, les contribuables potentiels encore en marge de la loi fiscale ; de supprimer certaines exonérations dont le bénéfice nécessite des procédures complexes parfois coûteuses ; mais aussi il demeure impératif de revoir l'unicité la TVA qui est une taxe à la consommation et les taxes de douane puisque les contribuables souffrent de la flambée des prix des denrées de première nécessité.

En définitive, il sera nécessaire de maintenir la recherche d'un meilleur rendement de l'impôt dans un climat plus adéquat pour augmenter les recettes budgétaires et diminuer en partie l'emprunt et la dépendance à l'aide publique au développement tant souhaiter par les pays en voie de développement.

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION…….....1

CHAPITRE 1 : CADRE CONCEPTUEL.....……...…….4

Section 1 : PROBLEMATIQUE DE L'ETUDE……..…….....4

Section 2 : REVUE CRITIQUE DE LA LITTERATURE…...……..….5

Section 3 : CADRE DE REFERENCE……..……..11

Section 4 : OBJECTIF DE LA RECHERCHE……..……14

Section 5 : HYPOTHESES DE LA RECHERCHE……..….15

CHAPITRE 2 : CADRE METHODOLOGIQUE..……..….....16

Section1 : CADRE DE L'ETUDE……...…….16

§1 : L'EVOLUTION DU SYTEME FISCAL…….....17

I- DE LA PERIODE COLONIALE A LA PREMIERE GRANDE CODIFICATION…….……...…..17

II- LES GRANDES REFORMES DES ANNES 1990…….….17

III- LES ANNEES 2000……..……...……...18

§2 : LA CLASSIFICATION FISCALE SENEGALAISE……..…….19

I-LA CLASSIFICATION ADMINISTRATIVE…….. ..……...19

A- L'IMÔPT DIRECT……..…19

B- L'IMPÔT INDIRECT……....……..…20

II : LA CLASSIFICATION ECONOMIQUE…….….....20

A- IMPÔT SUR LES REVENUS DES PERSONNES PHYSIQUES ET MORALES…….……..……..20

B- IMPÔT SUR LA DEPENSE……..……..……...21

C- IMPÔT SUR LE CAPITAL……...…….….….….21

III : LA CLASSIFICATION TECHNIQUE……...21

§3 : LA DETERMINATION DE LA BASE IMPOSABLE……..…….21

I- PRINCIPES GENERAUX…….……...21

A - L'IMPÔT EST DETERMINE ANNUELLEMENT…….…...21

B- L'IMPÔT FRAPPE LE BENEFICE NET……...…..22
C- NOTION DE BENEFICE NET IMPOSABLE…….....……22
II- ETUDE DES CHARGES DEDUCTIBLES…….…….…22
A- LES FRAIS GENERAUX…….……..22
B- LES AMORTISSEMENTS…….……23
C- LES PROVISIONS……..…….……..…….24
§4 : LES TECHNIQUES FISCALES SENEGALAISES….……25
I- L'ASSIETTE…….……...……..25
II- LA LIQUIDATION……..……...……...25
III- LE RECOUVREMENT DES IMPÔTS ET TAXES…….….26
A- LE SYSTEME DES ACCOMPTES PROVISIONNELS ……26
B- LE SYSTEME DE LA RETENUE A LA SOURCE…….…26
Section 2 : METHODES, OUTILS ET/OU TECHNIQUES D'INVESTIGATION ……..……...……..27
Section 3 : DIFFICULTES ET LIMITES DE LA RECHERCHE…….....27
CHAPITRE 3 : ANALYTIQUE…….…….……..……...28
Section 1 : L'ANALYSE DES RECETTES FISCALES……...…….28
Section 2 : L'AFFECTATION DES RESSOURCES ET LEUR INFLUENCE SUR LA CROISSSANCE……...……..29
§1- DEPENSES ORDINAIRES ET CROISSANCE ECONOMIQUE…….……...31
§2- DEPENSES D'INVESTISSEMENT ET CROISSANCE ECONOMIQUE…….……...32
Section 3 : L'EFFICACITE DE LA POLITIQUE FISCALE AU SENEGAL.....34
§1- LES DETERMINANTS ET LES PRINCIPES DE LA POLITIQUE FISCALE SENEGALAISE……..34
I- LES DETERMINANTS DE LA POLITIQUE FISCALE DU SENEGAL……..…….34

A- LA COUVERTURE DES CHARGES PUBLIQUES…….…….35
B-LA MISE EN PLACE D'UN DROIT COMMUN INCITATIF……...36
C-UNE POLITIQUE FISCALE DE PLUS EN PLUS COMMUNAUTAIR……..……38
D- UNE REPARTITION EQUITABLE DES CHARGES PUBLIQUES ……..……...38
II- LES PROPRIETES…….…..……39
§2- LES OBSTACLES A L'EFFICACITE DE LA POLITIQUE FISCALE SENEGALAISE……..…….……..…46
I- LE PROBLEME DU NOMBRE EXCESSIF D'IMPÔT…….……46
II- LES FAIBLESSE DU SYSTEME FISCAL……..……48
III- LES RECOMMANDATIONS OU VOIES DE REFORME…….….50
A- L'EFFICACITE…….……...…...51
B- L'EQUITE…….52
C- UN SYSTEME OPERATIONNEL…….53
CONCLUSION……..……53