

**République du Sénégal
Université Gaston Berger de
Saint-Louis**

**UFR Sciences Economiques et de Gestion
Section Gestion Informatisée
Année 2007—2008**



Mémoire de maîtrise

**Thème:
Fiscalité et Dépenses publiques au
Sénégal**

Présenté par:
Sokhna Mbaye
Étudiante en 4^{em} année
Gestion Informatisée
UFR

EXCLU
du
PRÊT
BUGB

THE
1376

Sous la direction de:
Mathurin Founanou
Docteur es Sciences écono-
miques, Enseignant
Chercheur à l'UFR SEG

Remerciements

- ✚ A ALLAH, le tout puissant, le miséricordieux et son prophète (PSL)
- ✚ A mon encadreur Mr Mathurin Founanou pour sa disponibilité sa générosité et son partage du savoir
- ✚ A mes parents Mr GORA MBAYE et Mme AWA SOW MBAYE
- ✚ A Mr Moussa Diop, chef du service pédagogique de l'UFR SEG
- ✚ A Mr Ahmadou Lô Gueye, Directeur de l'UFR SEG
- ✚ A tout le personnel administratif et pédagogique de l'UFR SEG

13073

DEDICACES

Au nom d'Allah le miséricordieux, le tout miséricordieux, je dédie ce travail à la mémoire de

- ✚ Ma défunte tante **SOCE KA**, vous avait été comme une mère pour nous, que la terre de darou Salam vous soit légère. Vous resterez toujours gravé dans nos cœurs.
- ✚ A mes très chers parents, mon adorable père **GORA MBAYE** qui se sacrifie toujours pour la réussite et le bien être de la famille. Vous nous avez inculqué le chemin de la droiture, la tolérance, l'amour du prochain mais à être responsable.
A ma chère mère
AWA SOW, la plus gentille des mamans, merci pour votre soutien et vos conseils.

Que Dieu vous accorde une longue vie et une santé de fer. Amen !!!

- ✚ Je rends un vibrant hommage à mon guide spirituel et religieux **Cheikh Ahmadou Bamba**, à mon Dahira Mafatihoul Bichri.
- ✚ A mes grands parents paternels et maternels : Abdou Mbaye, Débo Ka, Bigué Diagne, Mamadou Sow pour toutes leurs prières.
- ✚ A toute **la famille Mbaye** et plus particulièrement à Balla Mbaye et Ndongo Mbaye
- ✚ A ma petite tante, sœur et jumelle, celle avec qui j'ai partagée toute mon enfance et mon cursus scolaire Diakhou Ka.
- ✚ A mes frères et sœurs pour tout le respect qu'ils ont su montré à mon égard : djiby, ami, mami, absa, lamine, ndella.
- ✚ A mon père et tuteur Mr Amadou Sy, gouverneur de Kaolack, merci pour l'hospitalité
- ✚ A mes tantes : absa, moussou, coumba
- ✚ A mes sœurs de sanar Mbayang Cissé, Fatou Samb, Khady Gaye Dieng avec qui j'ai partagé les meilleurs mais aussi les mauvais moments de ce temple.
- ✚ A ma voisine de chambre chérie Alima Sadiya Seck
- ✚ A toutes les résidentes du village G3G plus particulièrement à la family du 14g3G : Madame Coundoul, Fatou Bèye, Mounass, Khadidjatou, Valérie, Mariama, Halima
- ✚ A mes cousins et amis : ibou laye, dior dieng, yoro samb, azou, ali lo, malick lo, ousmane, birane, malick fall, fatou cissé, sémou, yoro, sona, dia mouhamed, doudou, kodé, vieux ndary (...)

SOMMAIRE :

INTRODUCTION.....	page 4
INTRODUCTION.....	page 5
INTRODUCTION.....	page 6
Chapitre premier :Le Système Fiscal Sénégalais	page 7
Section 1 : La Classification Fiscale Sénégalaise	page 7
1.1 La classification administrative.....	page 7
1.1.1 l'impôt direct	page 8
1.1.2 l'impôt indirect.....	page 8
1.2 La classification économique	page 8
1.2.1 L'impôt sur le revenu des personnes physiques et morales.....	page 9
1.2.2 L'impôt sur les dépenses.....	page 9
1.2.3 L'impôt sur le capital	page 9
1.3 La classification technique.....	page 9
Section 2 : La Détermination de la Base Imposable.....	page 10
2.1 Principes généraux	page 10
2.1.1 L'impôt est déterminé annuellement.....	page 10
2.1.2 L'impôt frappe le bénéfice net.....	page 10
2.1.3 Notion de bénéfice net	page 11
2.2 Etude des charges déductibles	page 11
2.2.1 Les frais généraux	page 11
2.2.2 Les amortissements	page 12
2.2.2.1 Principes	page 12
2.2.2.2 Définitions et conditions de déductibilité	page 12
2.2.3 Les provisions	page 13
2.2.3.1 Principes	page 13
2.2.3.2 Conditions de déductibilités	page 13
Chapitre deuxième : L'Affectation des Ressources Fiscales.....	page 14

Section 1 : Les Techniques fiscales Sénégalaises	page 14
1.1 L'assiette	page 14
1.2 La liquidation	page 14
1.3 Le recouvrement des impôts et taxes.....	page 15
1.3.1 Le système des acomptes prévisionnels.....	page 15
1.3.2 Le système de la retenue à la source.....	page 15
1.3.3 Le système normal.....	page 15
Section 2 : Analyse des Recettes Fiscales.....	page 16
Section 3 : L'affectation des ressources et la croissance économique.....	page 17
3.1 Dépenses ordinaires et croissance économique.....	page 18
3.2 Dépenses d'investissement et croissance économique.....	page 19
3.2 Dépenses d'investissement et croissance économique.....	page 20
Chapitre troisième : L'Efficacité de la Politique Fiscale Sénégalaise.....	page 21
Section 1 : Les Déterminants et les Principes de la Politique Fiscale.....	page 21
1.1 Les déterminants de la politique fiscale.....	page 21
1.2 La couverture des charges publiques.....	page 22
1.2.1 L'encouragement à l'investissement.....	page 23
1.2.2 Une politique fiscale de plus en plus communautaire.....	page 24
1.2.3 Une répartition équitable des charges publiques.....	page 24
1.3. Les priorités	page 25
1.3. Les priorités	page 26
1.4 Les obstacles à l'efficacité de la politique fiscale.....	page 27
1.4.1 Le problème du nombre excessif d'impôts.....	page 27
1.4.1. Le problème du nombre excessif d'impôts.....	page 28
1.4.2 Les faiblesses du système fiscal	page 29
1.4.2. Les faiblesses du système fiscal	page 30
Chapitre quatrième : Les Voies de la Réforme.....	page 31
Section 1 : Les Objectifs de la Réforme.....	page 32
1.1 L'Efficacité.....	page 32

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

1.2 L'Equité.....	page 33
1.3 Un Système fiscal opérationnel.....	page34
Section 2 : Analyse de ces réformes et leurs incidences sur le système.....	page 34
2.1 Les réformes de la fiscalité de porte.....	page 35
2.2 Les réformes de la fiscalité indirecte : exemple de la TVA.....	page 36
2.3 Les avantages fiscaux : un manque à gagner.....	page 37
2.3 Les avantages fiscaux : un manque à gagner.....	page38
2.3 Les avantages fiscaux : un manque à gagner.....	page39
2.3 Les avantages fiscaux : un manque à gagner.....	page40
CONCLUSION GENERALE.....	page 41
CONCLUSION GENERALE	page 42
INDEX	page 43
Références Bibliographiques.....	page44

INTRODUCTION :

Les pays africains se sont engagés, au début des années quatre vingt, dans des politiques de stabilisation afin d'écartier la menace de crises financières et restaurer les conditions d'une croissance économique durable. De ce fait, le rétablissement de l'équilibre des finances publiques est apparu comme un objectif situé au cœur de ces politiques. C'est ainsi que, vers la fin des années quatre 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, inciter à l'épargne, et encourager 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, sur les entreprises et sur les biens ». Il s'agit des impôts directs composés d'impôts sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés appelé IS qui représente 25% du résultat fiscal¹, leur contribution sur les recettes fiscales est relativement faible. Nous avons aussi les impôts indirects avec particulièrement la TVA qui, constitue l'essentiel des ressources fiscales. Il y a aussi les ressources para fiscales, les taxes, les droits de douanes et ainsi de suite. Comme le citoyen moderne est devenu plus exigeant et qu'il appartient à l'Etat d'offrir certains biens et services aux contribuables notamment l'éducation, la santé, la défense nationale et tant d'autres ; 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 ». C'est-à-dire qu'il s'agit de trouver les « moyens » de 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 de savoir le rôle essentiel de l'impôt dans les dépenses publiques. Et pour cela essayons de donner une définition à la notion d'impôt : « c'est un prélèvement pécuniaire, à caractère obligatoire, effectué en vertu de prérogatives de puissances publiques à titre définitif, sans contre partie déterminée en vue

¹ Résultat comptable + réintégrations -déductions

d'assurer le financement des charges publiques de l'Etat, des collectivités locales et des établissements publics et administratifs ».

Ce qu'il convient de noter est que la notion d'impôt poursuit conjointement des séries de finalités : une mission essentielle la collecte de fonds nécessaires à l'accomplissement des missions de l'Etat, mais de manière plus contemporaine et plus volontaire, les gouvernants ont imaginé de confier à l'impôt l'une ou l'autre mission supplémentaire qui traduise une volonté d'interventionnisme fiscal. Ces finalités ne peuvent être réalisées grâce à 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 se trouve incapable 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 insolvable. Parce 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, seule une bonne gestion de l'impôt doit pouvoir permettre à l'Etat de répondre aux exigences d'une fiscalité de développement et de constituer un levier du développement économique. Ceci exige de nombreuses réformes qui doivent tenir en compte d'une part les contraintes du milieu étudié mais d'autre aussi des 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'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 à cette nouvelle donne, c'est-à-dire arriver à un système fiscal où la taxation sera optimale, l'administration devra se poser un certain nombre de questions à savoir :

- Comment arriver à taxer équitablement le secteur économique ?

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

- 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 les plus indispensables ?
- Face à la décision de l'UEMOA d'harmoniser le système de taxation, quelles mesures devons-nous prendre pour ne pas être en déphasage.

Ce mémoire se propose de répondre à ces différentes questions.

L'analyse de cette problématique s'articule autour de quatre chapitres.

Tout d'abord, nous allons étudier le système fiscal sénégalais en procédant à une classification des impôts, à la détermination de la base imposable mais aussi en expliquant comment l'administration fiscale arrive à recouvrer ses recettes.

Ensuite, dans le chapitre deux nous parlerons, de l'affectation des ressources dans le secteur de l'économie, montrer si cette redistribution est équitable et efficace.

Dans le troisième chapitre, nous analyserons la politique fiscale sénégalaise, et nous montrerons si cette politique répond oui ou non aux exigences économiques et sociales du pays. Si cette politique menée est loin d'être efficace, nous verrons les politiques qu'il faudra mener pour corriger cette inefficacité.

Enfin, nous terminerons par le chapitre quatre qui traitera les voies de la réforme. Puisque, malgré de nombreuses tentatives menées par l'administration fiscale pour élargir l'assiette et couvrir ses dépenses publiques, la situation demeure insatisfaisante aux yeux du contribuable, nous essayerons donc de proposer quelques solutions de rechange telles que : réduire les manques à gagner pour le budget de l'Etat c'est-à-dire diminuer certains avantages fiscaux, fiscaliser le secteur informel, diminuer la taxe à la consommation face à la crise alimentaire actuelle qui frappe durement les pays sous développés. L'exécution de ces propositions nous permettra d'arriver à une fiscalité par et pour le contribuable.

CHAPITRE PREMIER : LE SYSTEME FISCAL SENEGALAIS

Au Sénégal, le prélèvement fiscal représente environ 80% des recettes ordinaires effectivement recouvrées. Sur le plan théorique, le système fiscal sénégalais obéit aux règles financières classiques mais son contenu a été influencé par divers facteurs, en particulier par le modèle fiscal français et l'ancienne fiscalité d'outre-mer et aussi par l'évolution de la situation économique du pays. C'est ainsi que de nombreuses réformes ont été faites pour adapter le système fiscal à l'environnement économique sénégalais notamment la réforme fiscale de 2004. L'assemblée nationale a adopté la loi No 2004-12 du 6 février 2004 modifiant certaines dispositions du code général des impôts.

Les innovations de cette loi ont consisté dans l'effort de synthèse de la simplification de la fiscalité et de permettre aux contribuables de s'acquitter de leurs obligations fiscales. Le projet de loi restitue l'ensemble de ces préoccupations, en visant quatre principaux objectifs suivants:

- Une simplification et une équité du système fiscal ;
- Une rationalisation de l'assiette et une promotion du consentement volontaire à l'impôt ;
- Une promotion de l'investissement et de la compétitivité ;
- Une amélioration des garanties du contribuable et la lutte contre la fraude.

Dans ce chapitre il sera question de faire une classification des différents types d'impôt qui fera l'objet de la première section et une deuxième section qui constituera à la détermination de la base imposable qui portera sur l'étude des principes généraux de l'impôt et les charges déductibles.

SECTION 1: La classification fiscale sénégalaise

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

1.1 La classification administrative:

Elle est constituée de trois livres. Le premier livre est relatif aux impôts directs, le second aux impôts indirects et le troisième aux droits d'enregistrements.

1.1.1. L'impôt direct :

L'impôt direct est un impôt assis sur un élément constant, sur 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 nominatif².

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 patronales à la sécurité sociale pour le compte de leurs employés.

1.1.2 L'impôt indirect :

L'impôt indirect qui porte sur des dépenses intermittentes et sont 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 fiscales est la Taxe sur la Valeur Ajoutée (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 donnée, la charge fiscale qui affecte un produit est la même quel que soit le nombre d'intermédiaires ou d'opérateurs qui sont intervenus dans son élaboration et sa commercialisation. Elle est un impôt neutre parce 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'il a 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.

² Papier signé par le fisc et envoyé au contribuable pour payer une redevance

1.2 La classification économique :

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.

1.2.1 L'impôt 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 proportionnel et progressif. Et un impôt est proportionnel quand son taux fixe et il est progressif s'il est composé de différentes tranches.

L'impôt sur les personnes morales est un impôt qui est établi chaque année à la fin de l'exercice écoulé. Ce taux est proportionnel.

1.2.2. L'impôt sur les dépenses :

C'est un impôt général sur la consommation qui frappe l'ensemble du chiffre d'affaires de l'assujetti. Cet impôt est proportionnel au prix des biens et services. Il est facturé par l'entreprise à son client et reversé au trésor public sous déduction de l'impôt ayant déjà frappé l'entreprise. Cet impôt qui est la TVA est payé par tranches successives à un taux de 18%.

1.2.3. L'impôt 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 bâties et la contribution foncière sur les propriétés non bâties.

1.3. 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 fonction du type d'entreprise, on peut distinguer les entreprises individuelles et les entreprises sociétaires.

SECTION2 : LA DETERMINATION DE LA BASE IMPOSABLE

2.1 Principes Généraux

2.1.1. L'impôt est déterminé 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.

2.1.2. L'impôt frappe le bénéfice net :

Sous réserve de la déduction des revenus fonciers prévu à l'article 12 du code général des impôts, 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 quelconques 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 période par l'exploitant ou par les associés. L'actif net s'étend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées.

2.1.3. Notion de bénéfice net imposable :

La définition donnée à l'article du CGI 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 du bénéfice imposable. De même il est prévu un régime spécial pour certaines plus-values.

2.2.: Etude des charges déductibles

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

2.2.1. Les frais généraux :

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 deux 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 profit 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 déductibles dans la limite de deux pour mille (2‰) du chiffre d'affaire.

Pour les entreprises qui exercent leur activité au Sénégal et dont le siège social à l'étranger, la quote-part des frais de siège incombant auxdites entreprises est calculée au prorata du chiffre d'affaires réalisé au Sénégal et du chiffre d'affaires global de ces mêmes entreprises sans pouvoir excéder 20% du bénéfice comptable taxable au Sénégal avant déduction de la quote-part des frais de siège.

2.2.2. Les amortissements :

2.2.2.1. 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 neufs 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.

2.2.2.2. Définition et conditions de déductibilité :

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 déductibles du bénéfice imposable doivent avoir été réellement effectués en comptabilité, et rester 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, à condition que ces amortissements correspondent à une dépréciation réellement survenue pendant la période imposable.

Sont amortissables :

- Le matériel et le mobilier,
- 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. L'amortissement sur le prix de remplacement n'est pas autorisé.

2.2.3. Les provisions

2.2.3.1. 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 18 du CGI.

2.2.3.2. Conditions de déductibilité :

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 direct, indirects et de nombreuses taxes. Le calcul du montant de la base imposable et les différentes activités qui sont frappées par l'impôt sont explicités pour le contribuable dans ce système.

CHAPITRE DEUXIEME : L'AFFECTION DES RESSOURCES

FISCALES

Dans ce second chapitre, il importera d'abord de définir les différentes techniques fiscales utilisées par l'administration fiscale depuis l'établissement de l'impôt jusqu'à sa perception, ensuite d'évaluer la répartition des recettes fiscales sur les secteurs de l'économie publique et enfin montrer l'impact des dépenses publiques sur la croissance économique.

SECTION 1 : LES TECHNIQUES FISCALES SENEGALAISES

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

1.1. L'assiette :

L'assiette est la base sur la 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'affaires pour les petites entreprises.

1.2. 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.

1.3. 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 : impôt 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 effectué auprès du trésor public.

Quand 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.

1.3.1. Le système des acomptes provisionnels :

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 celui sur le revenu.

1.3.2. 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 bénéficiaires des dites rémunérations. C'est la méthode qui est appliquée concernant les salaires c'est pourquoi on parle des VRS (versements retenus à la source).

1.3.3. Le système normal

Pour cette méthode le contribuable allait faire ses versements directement au trésor public. Le contribuable est tenu de faire sa propre déclaration.

SECTION 2 : ANALYSE DES RECETTES FISCALES

Les recettes totales sont prévues d'atteindre 942, 4 milliards de FCFA pour l'année 2006, soit une hausse de 62,3 milliards en valeur absolue et 7,1% en valeur relative par rapport à la réalisation de 2005. Cette augmentation s'expliquera principalement par l'accroissement des recettes fiscales de 49,2 milliards de FCFA qui elle-même provient essentiellement d'une hausse des recettes de la taxe sur la valeur ajoutée à l'importation (plus 23,4 milliards) et de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (plus 8,9 milliards). Par contre, les recettes collectées sur l'impôt sur les sociétés sont prévues de diminuer de 1,2 milliards de FCFA en raison de la baisse du taux de 33% à 25% qui s'inscrit dans l'effort global du gouvernement visant à améliorer l'attractivité du climat des affaires au Sénégal.

La fiscalité pétrolière continuera de contribuer pour environ 15,7% des recettes fiscales en raison de la hausse anticipée et continue des prix du baril de pétrole et de la faible élasticité des importations. La taxe spécifique sur les produits pétroliers se présente comme suit : super (206,65 FCFA par litre) ; essence ordinaire (188,47 FCF par litre) ; essence pirogue (38,56 FCFA par litre) ; et gasoil (93,95% FCFA par litre).

Le système fiscal sénégalais continue de compter disproportionnellement sur les impôts indirects, qui représentent 70,7% des recettes fiscales totales. La fiscalité de porte représente 37,2% des recettes fiscales. 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 proportionnellement en fonction de capacité contributive de chaque agent économique. Les autorités ont entrepris une vaste réforme de leur fiscalité directe qui s'est traduite par des résultats encourageants.

En effet, la baisse progressive des taux perçus sur l'impôt sur les sociétés IS (de 35% à 25% au cours des trois dernières) et qui s'est accompagnée par une rationalisation des régimes incitatifs n'a pas entraîné une baisse significative des recettes fiscales dans le court terme (au contraire puisque les recettes de l'IS ont augmenté de 57 à 82,7 milliards de FCFA entre 2003 et 2006). En raison de leurs effets encourageants sur la création d'entreprise et sur la collecte des impôts , ces réformes devraient exercer un effet positif sur les recettes fiscales encore plus prononcé dans le plus long terme.

**Section 3 : L'AFFECTION 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 ces ressources fiscales collectées, le gouvernement essaie d'allouer de façon équitable et efficiente ces 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 recettes publiques sont pour l'essentiel affectées aux dépenses courantes (pour plus de 77%). Ces dernières couvrent notamment les dépenses de personnel (26.69%), les dépenses de transfert (26.87%), et celles relatives aux services de la dette (volet intérêt pour 4.56%). Les dépenses d'éducation et de santé incluses dans la rubrique « Autres dépenses courantes » représentent respectivement 33% et moins de 10% du budget global. Les dépenses d'investissement sur financement intérieur ne portent que sur moins de 18% des recettes totales. Notons qu' en 2000, la part des dépenses d'investissement sur les ressources internes hors dons était de 22%.

Un recul qui conforte la tendance notée depuis des décennies et consistant à concentrer les dépenses vers le financement des pouvoirs publics (Présidence, Assemblée nationale, Conseil économique et social) les dépenses militaires, le personnel, les dépenses de transfert et subvention et la dette. Il apparaît ainsi que les recettes, pour près de 96%, sont affectées aux dépenses courantes et d'investissement, qui semblent être la finalité de l'objectif de couverture des charges publiques. Parmi les dépenses courantes nous pouvons citer le secteur de l'éducation où la contribution de l'Etat dans ce secteur reste non négligeable. L'Etat couvre près de quatre sur cinq des dépenses éducatives soit 79.3% des dépenses de fonctionnement de l'enseignement public. En valeur nominale, les ressources publiques allouées aux dépenses courantes sont passées de 68.3 milliards de F CFA en 1992 et à 207.3 milliards en 2006. Cependant une différence d'affectation des dépenses de fonctionnement financées par l'Etat reste perceptible par niveau d'enseignement. En ce qui concerne l'enseignement élémentaire, l'Etat est le principal acteur financier. Sa part dans le financement de ce sous-secteur s'élève en moyenne à 78 % entre 1999 et 2006. Il est également remarquable que cette proportion des dépenses à la charge de l'Etat ne cesse de diminuer. Cette baisse s'explique en fait par une plus grande implication des autres acteurs dans le financement du sous-secteur.

Pour l'enseignement moyen et secondaire, l'Etat, assurait plus 75% du financement des dépenses de fonctionnement. Pour l'enseignement supérieur, elles constituent pour l'Etat le poids le plus important.

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 à travers nos investigations, essayer d'analyser les liens entre les dépenses publiques et la croissance économique.

3.1. Dépenses ordinaires et croissance économique :

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 :

$$E_{PIB / DO} = \frac{\frac{PIB_f - PIB_i}{DO_f - DO_i}}{DOI}$$

Avec :

PIB_f = PIB final

PIB_i = PIB initial

DO_f = Dépenses ordinaires finales

DO_i = 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.

La masse salariale est estimée en 2000 à 241.1 milliards contre 198.9 milliards en 1995 soit une variation relative de 0.21 et une variation relative du PIB qui était de 0.39. Soit une élasticité du PIB par rapport à la masse salariale de 1.85 de 1995 à 2000. Cela signifie que si, la masse salariale augmente de 10% le produit intérieur brut augmente aussi de 18.5 et inversement. Cette progression traduit la volonté d'accroître les allocations budgétaires destinées aux secteurs de l'éducation et de la santé. En effet les dépenses budgétaires seront

renforcées. Les mesures nouvelles prévues dans ce secteur s'élève à 5.2 milliards. Ainsi la part du budget de l'éducation passe de 31.56% des dépenses budgétaires en 2001, à 32% en 2002, le PIB par contre se fixait à 5.8% en 2001. Ainsi l'élasticité du PIB par rapport au budget de l'éducation s'est fixée à 0.18. De ce fait, le budget d'éducation a un effet positif sur la croissance économique, mais à un taux de contribution faible.

La part des dépenses de santé dans les dépenses publiques totales passe de 5.8% en 1990 à 6.6% en 1998. Soit une variation relative de 0.13. Le taux de croissance du PIB en volume passe ainsi de 3.9% à 5.7%, soit une variation relative de 0.46 de 1990 à 1998. Ainsi l'élasticité du taux de croissance du PIB en volume par rapport au taux de croissance des dépenses publiques de santé est égale à 3.53 ; c'est-à-dire si le taux des dépenses de santé augmente de 10% le taux de croissance du PIB croît aussi de 35.3%. A cet effet, les dépenses de santé ont contribué positivement et fortement à la croissance économique durant cette période.

En effet de 1995 à 2000, le total des dépenses ordinaires passait de 247.500.000 à 321.840.000 milliards, soit une variation relative de 0.30 alors que celle du PIB était de 0.39. Ainsi, l'élasticité du PIB par rapport aux dépenses ordinaires totales se chiffre à 1.3, ce qui veut dire que si les dépenses ordinaires totales évoluent de 10% alors le PIB augmente de 13%. A cet effet, les dépenses ordinaires contribuent positivement à la croissance économique durant la période de 1995 à 2000 mais à un taux faible.

3.2. Les dépenses d'investissement et la croissance économique :

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 :

$$E_{PIB / DI} = \frac{\frac{PIB_f - PIB_i}{PIB_i}}{\frac{Dif - Dli}{Dli}}$$

Avec :

$E_{PIB / DI}$ = élasticité du produit intérieur brut par rapport au dépense d'investissement

Dif = dépenses d'équipement finales

Dli = dépenses d'équipement initiales

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

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.

On observe pour les dépenses d'investissement de 1990 à 1998 un taux de croissance égal à 338.69% tandis que celui du PIB pendant cette période se fixe à 77.4% ; soit une élasticité du PIB par rapport aux dépenses d'investissement de 0.22. Ainsi lorsque les dépenses d'investissement croient de 10% le PIB augmente aussi de 2.2%. Par conséquent la force des dépenses d'investissement sur la croissance est encore faible durant cette période.

Les investissements ont baissé de 2.8% en 2000. Ceci s'explique par la chute très prononcée de l'investissement des administrations publiques (17.6%) mais également par la décélération des réalisations des entreprises. Le recul de l'accumulation en capital fixe s'est traduit par la baisse du taux d'investissement pour l'ensemble de l'économie qui se situe de 16.6% à 18.1% en 1999. Ce niveau demeure encore faible pour la réalisation d'un taux de croissance compatible à l'objectif de réduction de la pauvreté de moitié.

Pour les dépenses d'investissement en santé et en éducation les élasticités du PIB par rapport à ces dépenses sont respectivement égales à 3.53 et 0.18 de 1990 à 1998. De ce fait, les dépenses de santé présentent plus d'effet positif sur la croissance économique.

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 infrastructure, en éducation et en santé ont connu une avancée très notable et ceux-ci affectent positivement le taux de croissance du PIB. Sur cela, 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.

CHAPITRE TROISIEME : 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 comme le Sénégal qui fait parti des pays les moins avancés. Pour cela nous essayerons de voir si la politique fiscale sénégalaise est efficace ? Sinon quels sont les obstacles qui freinent l'efficacité de ce système et enfin quelles sont les mesures d'y remédier ?

SECTION 1 : LES DETERMINANTS ET LES PRINCIPES 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 rapport 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.

1.1. Les déterminants de la politique fiscale du Sénégal

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 ?

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

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 de principes fiscaux internationaux et de 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 réglementaires, mais aussi de la pratique administrative, laisse apparaître quatre grands axes d'orientation de la politique fiscale : une couverture des charges publiques ; un dispositif qui encourage l'investissement et ne crée pas de distorsions dans l'activité économique ; un dispositif qui ne s'écarte pas de principes fiscaux internationaux et des régimes fiscaux des états 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.

1.2. 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 sept ans soit de 1994 à 2001.

Tableau n° 1 : Evolution des recettes et des dépenses courante

(en milliards CFA)	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001
Recettes fiscales (RF)	267.9	330.3	369.3	401.1	438.9	486.5	502.9	546.8
Dépenses ordinaires (DO)	318.6	297.3	297.5	310.0	310.1	353.7	368.6	391.3
DO (2)								

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

	-50.7	33.0	71.8	91.1	128.8	132.8	134.3	155.5
Dépenses en Capital (DC)	110.2	154.9	182.9	163.8	196.9	251.6	235.7	248.6
T= DO+DC	428.8	452.2	480.5	473.8	507.0	605.3	604.3	639.9
RF-T	-160.9	-121.9	-111.2	-72.7	-68.1	-118.8	-101.4	-93.1

Source : Sénégal : Finances publiques, décentralisation et transparence budgétaire

Le suivi du comportement des recettes fiscales sur une longue période 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 apparaît 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

1.2.1 L'encouragement à l'investissement :

L'investissement considéré comme le moteur de la croissance économique bénéficie d'un traitement fiscal particulier dans le dispositif fiscal sénégalais. Le Code général des impôts prévoit, à ce titre, des dispositions qui incitent à l'investissement, telles que celles relatives à la réduction d'impôt pour investissement de bénéfiques ou l'exonération des plus-values sous condition de réinvestissement ainsi que la provision pour le renouvellement de l'outillage et du matériel .D'autres dispositions accompagnent l'investissement , notamment certains régimes dérogatoires d'amortissement tels que l'amortissement accéléré ou l'amortissement dégressif.

Ces régimes de droit commun favorable à l'investissement sont complétés par d'autres régimes dérogatoires, notamment le Code des investissements.

1.2.2 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'union économique et monétaire ouest- africaine, 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.

1.2.3 Une répartition équitable 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. Le respect de ce principe se concrétise par le biais du concept de quotient familial qui permet l'imposition du contribuable en considération de sa situation matrimoniale et de ses charges de famille.

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. Cette politique précise aussi les moyens de parvenir à l'équité et à la justice fiscale. Ce principe, par exemple, est altéré par des distorsions qu'aucun levier ou instrument ne permet de corriger.

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.

Un autre exemple dont les conséquences sont moins visibles, mais avec un impact beaucoup plus important, est celui de la taxe spécifique sur les hydrocarbures, qui à elle seule constitue plus de la moitié du prix des produits considérés.

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 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'inéquité 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.

1.3. Les Priorités :

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 divers programmes ont pour objectif premier de restaurer son 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.

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

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'objectif 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 2001 donne les résultats suivants (voir tableau ci-contre)

	Montant	Pourcentage sur les recettes totales
Recettes totales et dons	664.4	100
• <i>Recettes budgétaires</i>	602.7	
Recettes fiscales	576.8	
Recettes non fiscales	25.9	
• <i>Dons</i>	61.7	
Dépenses totales et prêts	733	
• <i>Dépenses courantes</i>	516.6	77.75
Traitements et salaires	177.3	
Intérêts sur la dette publique	30.3	26.69
Extérieure	23.7	4.56
Intérieure	6.6	
Autres dépenses courantes	309	
Fournitures, entretien et autre	130.3	3.57
autre	178.5	
Transferts et subventions		0.99
	217.2	46.51

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

• <i>Dépenses en capital</i>	118.5	
Financement intérieur		19.61
	98.7	26.87
Financement extérieur		32.69
		17.84
		14.86

Source : Document de stratégie de réduction de la pauvreté, Dakar ministère des Finances 2002

1.4. Les obstacles à l'efficacité de la politique fiscale au Sénégal :

1.4.1 Le problème du nombre excessif d'impôt :

Il est communément admis (à tort ou à raison) que les sénégalais ne sont spontanément très respectueux de leurs obligations fiscales. Autrement, le civisme fiscal n'est pas la chose la mieux partagée et la plus compréhensible dans nos pays .Parmi les causes ou les griefs évoqués par les contribuables, il y a la quantité d'impôts et de taxes.

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 leur temps à gauche et à droite 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 taxes 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 connaît 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 du secteur informel notamment), ce principe ne permet pas toujours d'appréhender tous les contribuables et toutes les matières imposables, quand on connaît les moyens dont disposent les services chargés de la collecte des informations.

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'impôts. S'il obtient, par exemple, 1000000 de FCFA à la fin du mois, l'administration fiscale cherchera à savoir les sources de ces 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 touchées par l'impôt sur les revenus des valeurs mobilières. Au finish, 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 se déplacer 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 un bémol à cette appréciation de certains contribuables.

La question de savoir s'il y a trop d'impôts ou pas est récurrente dans tous les systèmes fiscaux. Peu d'impôts entraînent 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'impôts au Sénégal, il faut donc prendre en compte ces différents éléments. Sur le plan textuel, on ne peut pas affirmer 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).

1.4.2 Les faiblesses du système 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.

Seule l'administration fiscale qui détermine pour chaque contribuable l'assiette de son imposition connaît la base d'imposition. Les faiblesses se donnent à travers les obstacles suivants : les citoyens ne connaissent pas les éléments susceptibles d'entrer dans le champ de la taxation ; ils fournissent parfois des déclarations qu'ils souscrivent (sous réserve de contrôles) au mieux de leurs intérêts ; la persistance des évaluations unilatérales de l'administration fiscale (droits de mutation à titre onéreux et tous les cas où l'administration dispose du pouvoir de fixer les valeurs) ; l'absence d'harmonisation de la détermination des faits générateurs d'impôts ; les discriminations dans la détermination des redevables de l'impôt : toutes les catégories de personnes physiques et morales ne s'acquittent pas de leur prélèvement fiscal par exemple le secteur informel il existe des titulaires de revenus imposables à l'IR ; il convient de noter que les redevables désignés par les textes ne sont pas nécessairement ceux qui supportent effectivement les impôts. Outre le cas de l'incidence de l'impôt : les personnes ignorées du fisc ; ce phénomène de l'incidence n'est pas maîtrisé au Sénégal, et a pour effet de fausser complètement l'esprit de la loi. On a donc une égalité de pure apparence qui aboutit à une inégalité de fait ; la taxe sur le chiffre d'affaires retombe sur les consommateurs, les taxes foncières sur les locataires, les taxes sur les sociétés sur les clients, etc. (augmentation des prix de vente) ; l'évasion fiscale découle de la plus ou moins grande marge de manœuvre des contribuables. 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'impôts indirects (les droits de douanes).

Les salariés possèdent moins de liberté que les exploitants indépendants, entreprises ou professions libérales. Il y a une absence de système de maîtrise et d'évaluation des incidences fiscales. Les contribuables, les tiers ou les organismes responsables de liquidation ne s'en acquittent pas toujours de façon orthodoxe.

Le recouvrement des impôts et taxes fait intervenir les comptables, les douaniers et les contribuables dans les relations complexes et des opérations qui ne sont pas toujours limpides. Il faut noter aussi qu'il y a une trop grande diversité des impôts et taxes au Sénégal, cette extrême diversité des impôts explique l'existence de règles d'assiette et de procédures souvent compliquées. Il y a une image complexe de la structure fiscale sénégalaise, dont la rentabilité n'est pas toujours assurée.

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 des systèmes fiscaux 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 parce 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'impôts au Sénégal) surtout en ce qui concerne le taux unique de la Taxe sur la Valeur Ajoutée. 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 ?

Le développement de ces différents points soulevés fera l'objet de notre quatrième chapitre intitulé les voies de la réforme.

CHAPITRE QUATRIEME : LES VOIES DE LA REFORME

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 chapitre, de préciser très exactement les objectifs visés dans la réforme fiscale malgré de nombreuses contraintes ce qui fera l'objet de notre première section. Ensuite on essayera d'analyser sous une seconde section l'incidence de ces réformes sur le développement économique et social du Sénégal mais aussi sur les autres pays membres de l'UEMOA.

SECTION 1 : LES OBJECTIFS DE LA REFORME FISCALE

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

1.1. L'Efficacité :

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 le « poids mort ». « Le poids mort » représente 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 lorsque qu'une taxe est introduite sur le marché. En effet, une économie est habituellement considérée comme efficace lorsque l'allocation de ses ressources se fait de manière optimale en fonction de ses facteurs économiques et financiers et non pas pour des raisons purement fiscales. L'objectif de l'efficacité du système fiscal ne peut être atteint que s'il est conçu pour que l'allocation des ressources s'écarte le moins possible de ce qu'elle aurait été en l'absence d'une fiscalité. En revanche, une diminution de l'efficacité peut s'avérer pertinente lorsque des mesures fiscales cherchent à prendre en considération la capacité contributive des contribuables ou encore corriger les imperfections de marché, entre autres, par une taxe prenant en compte les externalités négatives. Dès lors, il existe des situations où l'Etat choisit d'utiliser la politique fiscale à d'autres fins, dans ce cas, l'objectif d'efficacité devient moins prédominant.

1.2. L'Equité :

Le critère d'équité permet de distribuer équitablement le poids mort total entre les individus. A ce niveau, la répartition du poids mort entre les individus dépend du degré d'aversion aux inégalités choisies par l'Etat c'est-à-dire le poids relatif donné aux personnes les plus démunies. Cet objectif lie la charge fiscale à payer d'un contribuable aux revenus de ce dernier. A cet effet, le critère d'équité peut mener à des conclusions bien différentes pour juger un système fiscal. Il s'avère donc important de préciser de quel type d'équité on fait référence. On distingue ainsi deux types d'équité : une équité verticale et une équité horizontale.

L'équité verticale est respectée lorsque l'impôt reflète la capacité de payer des contribuables qui lui sont assujettis. La prise en compte de la capacité de payer les contribuables nécessite la connaissance des besoins essentiels et implique la progressivité de l'impôt. Pour la prise en compte des besoins essentiels, il s'agit de connaître qu'un contribuable a des besoins essentiels à couvrir avant de pouvoir être imposé. Ainsi, seul le pouvoir économique discrétionnaire devait être assujetti à l'imposition, soit le revenu résiduel après avoir pourvu aux nécessités individuelles ou familiales liées à la nourriture, aux vêtements et autres biens et services de première nécessité. C'est à ce titre que dans la plupart des systèmes fiscaux, l'imposition du revenu d'un contribuable ne commence pas avec le premier franc du revenu gagné, mais seulement après l'atteinte d'un niveau minimal requis pour couvrir ses besoins essentiels. En matière de progressivité de l'imposition, la théorie économique définit l'équité verticale en déterminant un « sacrifice équivalent » pour chaque contribuable. Dans ce cas, le barème d'imposition progressif découle de l'hypothèse selon laquelle l'utilité marginale du revenu décroît plus rapidement que l'augmentation du revenu. Ce qui permettrait de payer une proportion d'impôts supérieure lorsque les revenus sont plus élevés. Selon cette forme d'équité, tous les contribuables n'ont pas à payer la même proportion de leurs revenus en impôt afin de subir, à la marge, un sacrifice comparable. Bien qu'intuitivement fondé, il demeure difficile de déterminer ce sacrifice équivalent autrement que de manière subjective.

Pour ce qui est de l'équité horizontale, elle est respectée lorsqu'on impose également deux individus ayant une capacité contributive identique. Selon cette notion d'équité, deux contribuables peuvent disposer d'un revenu identique, mais avoir une situation familiale différente et ainsi ne pas avoir la même capacité contributive. En d'autres termes, le premier peut être célibataire et le second peut avoir, contrairement au précédent, des personnes en charge ; ces deux contribuables, bien qu'ayant le même revenu ne doivent pas payer le même montant d'impôt puisqu'ils n'ont pas la même capacité contributive.

1.3. Un système fiscal opérationnel:

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 l'autre 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 fiscale de la législation fiscale pourraient perturber les prévisions des opérateurs économiques et destabiliser leur environnement.

SECTION 2 : ANALYSE DE CES REFORMES FISCALES ET LEURS INCIDENCES SUR LE SYSTEME FISCAL SENEGALAIS

Depuis le début des années quatre vingt, les pays en voie de développement notamment le Sénégal ont enregistré de nombreuses réformes en matière fiscale. Ces réformes fiscales devront permettre de compenser les pertes fiscales consécutives à la réduction des tarifs douaniers en substituant des impôts prélevés sur le marché domestique aux taxes sur le commerce extérieur. Ainsi pour les pays membres de l'UEMOA (Union Economique et Monétaire Ouest Africaine), l'application d'un Tarif Extérieur Commun (TEC) depuis le premier janvier 2000 s'est accompagné d'une harmonisation des taux de TVA. Pour analyser ces réformes nous étudierons d'abord la fiscalité de porte qui présente l'ensemble des tarifs douaniers, ensuite nous évaluerons les réformes de la fiscalité indirecte à travers l'étude de la TVA puis nous verrons en dernier lieu l'incidence de ces réformes.

2.1. Les réformes de la fiscalité de porte³

Les pays en développement, constatant que leur commerce extérieur se dégrade de plus en plus, se sont engagés vers les années 1980 dans un mouvement profond de libéralisation du commerce extérieur. Ces politiques se sont traduites par des réductions importantes des droits et taxes de douanes sur les importations. De nombreux pays africains ont suivi cette démarche de libéralisation de leurs échanges extérieurs. Selon la classification déterminée par le Fond Monétaire International (FMI), 75% des pays africains étaient considérés avoir un régime commercial « restrictif » en aucun pays n'était jugé « ouvert » au monde extérieur en 1990. Par contre à la fin de 1998, seuls 28% des pays étaient classés en régime « restrictif » et 40% des pays étaient en revanche qualifiés d'« ouverts » selon les informations délivrées par le FMI en 1999. Au sein de l'UEMOA, les réformes introduites en 1986 ont constitué la première phase de démantèlement des barrières non tarifaires. En

³ Droits de douane

FISCALITE ET DEPENSES PUBLIQUES AU SENEGAL

février 1994, le tarif des douanes a été modifié dans le sillage de la dévaluation de 1994, dont l'objectif de cette mesure était de réduire considérablement le niveau moyen des taux de tarification et de simplifier davantage le système de taxation tout en ayant en tête que la tarification de certaines activités doit être maintenue par mesure de protection. Cette protection tarifaire était assurée à l'aide d'un droit de douane de 10% mais surtout par un droit fiscal fixé à quatre taux que sont : 10%, 20%, 30% et 50%, un timbre douanier de 5% le tout grevé pour certains produits d'une surtaxe maximale de 20%. Ces taxations protègent le marché de ne pas être envahi par n'importe quel genre de produits.

En 1998, le Tarif Extérieur Commun (TEC) de l'UEMOA est mis en place. Ce tarif fusionne les droits de porte et est arrivé à les mettre en vigueur dans un seul droit à quatre taux : 0%, 5%, 10% et 25% auquel vient s'ajouter un timbre douanier de 5%. Le TEC a donc apporté une certaine normalisation dans la fiscalité de porte mais son acquis majeur qu'il ne faut jamais perdre de vue est, la consolidation en un seul taux du droit de douane et du droit fiscal.

Il faut noter que l'ensemble de ces réformes effectuées a pour objectif la réduction des recettes sur les importations et donc une baisse de la pression fiscale. Ceci permettra d'augmenter les importations mais l'apport le plus essentiel c'est le fait de ne plus appartenir au système « restrictif » des pays en développement mais au système « ouvert » qui est une ouverture vers le monde extérieur. La remarque essentielle qu'il faudra soulever est que : cette perte fiscale causée par la réduction des taxes à l'importation est compensée par le renforcement de la fiscalité intérieure qui est basé principalement sur la consommation notamment la taxe sur la valeur ajoutée qui constitue l'essentiel des recettes budgétaires.

La réduction des droits de douane pour un commerce beaucoup plus ouvert à l'extérieur est liée à un certain nombre de contraintes. De multiples contraintes pratiques et sociales, omises par le caractère trop simplifié de la théorie, viennent compliquer le processus de transition fiscal-douanière. Parmi ces contraintes nous pouvons en citer trois : la faisabilité budgétaire d'une réforme fiscal-douanière est contrainte par deux aspects : premièrement le coût de collecte et de gestion d'une TVA est plus élevé que ceux des tarifs douaniers, deuxièmement la libéralisation du commerce extérieur entraîne une réduction de la base taxable et la troisième contrainte est liée à l'impact social c'est-à-dire les effets redistributifs de la réforme. En effet, le passage obligé des produits importés ou exportés par des points géographiques limités rend la fraude plus difficile et diminue les coûts de collecte des droits et taxes sur les importations. Ainsi la charge administrative pour les tarifs douaniers était estimée entre 1% et 3% des taxes prélevées, contre un ratio de 5% pour la TVA et 10%

pour les impôts sur les revenus. Intuitivement, l'effet redistributif de la transition fiscalodouanière devrait être négatif. La part budgétaire des biens importés est en générale plus importante pour les classes aisées et accroît relativement celle des autres. Ainsi, Younger et Sahn (1999)⁴ montrent sur leur échantillon de pays africains dont fait parti le Sénégal que, la répartition des taxes aux importations entre les classes de ménages est plus concentrée que celles des taxes sur la consommation. Donc nous pouvons tirer ici une conclusion de cette analyse que la théorie de la fiscalité optimale procure un cadre analytique simple permettant soit de guider les réformes fiscales, soit d'émettre un jugement sur celles qui ont été mises en œuvre. Les réformes fiscales majeures dans les PED(développement de la TVA et transition fiscalodouanière) suivent en partie les règles édictées par la théorie de la fiscalité optimale : les objectifs de minimisation de l'incidence fiscale sur les marchés .

2.2. Les réformes de la fiscalité indirecte : exemple de la TVA

Après sa généralisation par l'article 315 du CGI en 1990, les réformes de la fiscalité indirecte dans les PED ont généralement consisté à introduire ou à développer une TVA, en remplacement des taxes sur le chiffre d'affaires ou de droit d'accises. Au niveau des pays de l'UEMOA, depuis septembre 2002, la fiscalité a été réformée pour une harmonisation de la TVA et des droits d'accises. Cette réforme fiscale se traduit notamment par le choix d'un taux de TVA de 18% sur les biens dont le taux effectif ne dépasse pas 10% dans la plupart des pays : ce sont les biens alimentaires, les biens relatifs à l'éducation, la santé etc. Les avantages visés de cette situation sont une simplification du système fiscal à l'égard des usagers et une amélioration de l'efficacité administrative et du rendement des impôts. En effet, la TVA est considérée comme étant la taxe indirecte qui peut s'accommoder le mieux à la réalisation simultanée des objectifs de réalisation de stabilisation budgétaire, d'équité, d'efficacité et de croissance économique. Plusieurs auteurs économistes pensent que la TVA est l'impôt indirect qui permet, le mieux, de minimiser les distorsions économiques tout en étant susceptible de mobiliser des recettes fiscales substantielles et stables, sous réserve qu'elle soit d'application aussi large et pure que possible. Par ailleurs, les mécanismes de prélèvement fiscal de la TVA peuvent permettre, au moins à titre dissuasif, de limiter l'évasion fiscale, grâce aux recoupements des factures et contrôles croisés qu'ils rendent possibles. Une réforme sur la TVA peut ainsi induire à un cercle vertueux dans lequel l'effort

⁴ Taxation optimale et réformes fiscales dans les PED p.49

d'élargissement de l'assiette fiscale s'auto entretient, ce qui serait surtout au bénéfice de divers pays de l'UEMOA.

Malgré les finalités visées sur cette réforme de la taxe indirecte, nous constatons qu'une nouvelle réforme mérite d'être menée face à la crise alimentaire qui menace nos pays actuellement. Comme la TVA enregistre des fuites des redevables devant un taux unique élevé surtout pour les produits de denrées de première nécessité, des exonérations complexes, l'exonération des reventes en l'état au stade de détail, l'ignorance sur le mécanisme de TVA en ce qui concerne les reventes en l'état, le mécanisme de prélèvement de la TVA doit être revu par l'autorité.

Toutefois la mise en œuvre d'une TVA se heurte dans la réalité à plusieurs difficultés parmi lesquelles, les problèmes de faisabilité administrative, et de tenue d'une comptabilité fiable et normée par les entreprises redevables. Ces nombreux problèmes parfois difficiles à gérer constituent des freins à l'efficacité de ces réformes. Notre inquiétude constitue donc à savoir si toutes ces réformes enregistrées lors de ces dernières décennies ont répondu à l'attente des contribuables.

2.3. Les avantages fiscaux : un manque à gagner

On a déjà vu dans le premier chapitre que, les avantages offerts aussi bien par le droit commun que par les régimes de faveur se manifestent exclusivement sous forme d'exonérations, de réductions, d'abattements ou bien de non assujetti d'impôt. Ces exonérations et ces réductions d'impôt 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 effet indirect, car si la production se réoriente de la consommation domestique vers les exportations (à cause de la baisse des coûts d'exportation 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 base taxable de la production intérieure. Mais c'est une politique qui fait varier les prix aux producteurs et aux consommateurs et elle adonc 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 devait 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 avantageuse 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 facilités. 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'étranglement⁵ 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 dissimulation matérielle, tantôt sous forme de dissimulation 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.

⁵ Recettes qui échappent à l'administration

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 matériels 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 l'impôt des pouvoirs de stabilisation et non de redressement économique comme l'indiquent les statistiques évoquées dans le deuxième chapitre.

Puisque ces nombreuses réformes n'ont pas d'effets remarquables des formes alternatives doivent être mise en œuvre pour pallier à cette nouvelle donne et créer une fiscalité par et pour le contribuable. Pour cela, nous nous sommes rendu compte tout au long de cette étude que, la fiscalité sénégalaise souffre non pas d'une variété des modes de prélèvements mais plutôt et surtout des effets du système complexe et débordant qu'elle est. Ceci occasionne d'une part les fuites de contribuables devant l'impôt à cause d'une pression fiscale énorme d'où la nécessité de la réduction de l'assiette. Et d'autre part des dysfonctionnements dus par certaines formalités au niveau du fisc entraînant ainsi la fraude, la corruption ou encore une stratégie de recouvrement peu performante.

Il urge donc que le législateur procède à une simplification de certains impôts et taxes afin de desserrer l'étouffement autour du contribuable par exemple la suppression de la contribution foncière sur les terrains nus et de la surtaxe foncière sur les insuffisamment bâtis. De même il faudrait entre autres formes alternatives prévoir que la TOM (Taxe sur les Ordures Ménagères)⁶ ne soit pas due lorsque le service n'est pas rendu par la municipalité, ne soit pas calculé sur la valeur locative (réelle ou fictive) avec les abus qui peuvent l'accompagner. Un recensement plus valable des bailleurs d'immeubles pour les imposer au seul impôt sur le revenu doit être fait. En matière d'impôt indirect le mécanisme de TVA n'est complexe que d'apparence et peut être rendu plus abordable puisqu'elle constitue la principale ressource du législateur. Il faut une réduction du nombre d'exonérations et une meilleure réduction des textes relatifs aux déductions, L'extension de la TVA au niveau du détail ou le forfait pour les redevables revendeurs en l'état. Cette disposition devra être assouplie par une vulgarisation du régime 'forfaitaire' tant en matière d'impôt sur le revenu que de TVA, des sanctions adaptées pour le redevable qui répercute la TVA sur ses clients sans la reverser à l'Etat

Payer par les contribuables alors que les ordures ne sont pas toujours ramassées.

Pour ce qui est de l'administration fiscale elle pourrait être beaucoup plus efficace si les sanctions étaient normalisées et appliquées à tout fraudeur, si elle réduisait le nombre d'impôts et simplifiait ceux qu'il conserverait pour ne pas tuer l'impôt. Pour procéder à l'harmonisation et à la réduction des formalités et procédures, il serait entre autres utile d'uniformiser les délais d'enregistrement, de revoir les pièces à fournir pour les demandes de restitution de TVA pour les harmoniser avec celle requise pour les déductions et de fixer les délais d'instruction. De même il faut une utilisation systématique des Nouvelles technologies de l'information et de la communication pour améliorer la gestion financière et comptable, et surtout la direction des statistiques. Les statistiques sont indispensables à une politique efficiente et efficace. Sur ce plan beaucoup reste à faire en matière de formation continue.

L'ensemble de ces mesures permettrait alors aux assujettis de respecter les lois fiscales de par la normalisation des textes (fiscaux et autres instituant des impôts, taxes, redevances et autres perceptions ; donc à payer l'impôt sans contre partie ni fraude, de plus de ne pas confondre modernisation et absence totale de fiscalité.

En conclusion, nous pouvons retenir que ce n'est que par la baisse de la pression fiscale que le civisme fiscal auquel le FMI fait appel pourra sembler possible et non suicidaire au secteur informel et la croissance économique sera améliorée du fait de la relance de l'investissement productif ; de l'élargissement de l'assiette fiscale. C'est également par l'élargissement de l'assiette fiscale que le manque à gagner de l'Etat occasionné par les avantages fiscaux accordés, sera compensé provoquant une amélioration la politique d'affectation des ressources fiscales sénégalaises pour la rendre plus équitable et plus efficace.

CONCLUSION GENERALE

Aux termes 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 fiscale 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, notre pays 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. Ces quelques mesures doivent être accompagnées de campagne de sensibilisation consistant en la mise en œuvre d'actions concrètes destinées, par voie de presse, d'affichages, de prospectus, de rappeler l'importance de l'impôt ; rappeler les obligations en insistant sur les différents régimes de déclaration et à communiquer ; améliorer le cadre d'accueil des services de recouvrement en tenant compte des critères d'intégrité, de loyauté, d'ouverture de faciliter à communiquer ; améliorer la gestion financière et comptable des correspondants du Trésor ; moderniser les services, en plus de la supervision et du contrôle des opérations de passation des écritures.

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, les fuites de redevables et les fraudes multiples mais aussi 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 d'ailleurs le bénéfice nécessite des procédures complexes parfois coûteuses ; mais aussi il demeure impérative de revoir l'unicité la Taxe sur la Valeur Ajoutée 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.

Ces directives que nous avons étudié de manière approfondie dans le chapitre précédent ont été aussi mises en exergue par Mme Jacqueline Ferrie dans « son inventaire critique de la fiscalité sénégalaise en vue de sa modernisation ».

En définitive, il sera nécessaire de maintenir la recherche d'un meilleur rendement de l'impôt dans un climat plus sain 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.

ABBREVIATIONS

CGI : Code Général des Impôts

DI : Dépenses d'Investissement

DO : Dépenses Ordinaires

FMI : Fond Monétaire International

IR : Impôt sur le Revenu

IS : Impôt sur les Sociétés

PED : Pays En Développement

PIB : Produit Intérieur Brut

TEC : Tarif Extérieur Commun

TOM : Taxe sur les Ordures Ménagères

TVA : Taxe sur la Valeur Ajoutée

UEMOA : Union Economique Monétaire Ouest Africaine

VRS : Versement Retenu à la Source

REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

OUVRAGES :

BEGG. D [2002], *Microéconomie*, 2^{ème} édition, Dunod, Paris

TELLER. R [], *La Fiscalité Sénégalaise*

GAUDEMMENT. P. M [1992], *finances publiques fiscalité* / Tome 2, 5^{ème} édition, Montchrestien, Paris.

NDIR. A [1993], *La nouvelle fiscalité sénégalaise*, nouvelles éditions africaines ;

SY. J.H [2005], *Sénégal : finances publiques, décentralisation et transparence budgétaire*, Edition Aide Transparence ;

Intervention critique de la fiscalité sénégalaise en vue de sa modernisation de Mme Jacqueline Ferrie

ARTICLES :

Fiscalité et Compétitivité : recherche d'un élargissement de l'assiette (revue en 2005), rapport ;

Situation économique et financière en 2006 et perspectives en 2007 [2007], ministère de l'économie et des finances, direction de la prévision et de la statistique ;

Le Code Général des Impôts du Sénégal : la réforme de 2004 ;

GAUTIER. J. F (DT/ 2001/ 02), *taxation optimale et réformes fiscales dans les PED*, document de travail.

MEMOIRES :

BA. A [2003], *l'impact des dépenses publiques sur la croissance économique du Sénégal*, UCAD ;

SENE. O [2005], *taxation optimale et développement économique : cas du Sénégal*, UGB ;

BADJI. A [2000], *politique fiscale et développement économique et social du Sénégal*, UCAD.

WEBOGRAPHIE :

www.google.com

www.gouv.sn

www.stat.sn

www.allafrica.com

www.memoireonlines.com