



FAIR TAX GUIDE RESEARCH STUDY

Revenue and Tax System in Senegal

December 2015



RAPPORT DE LA RECHERCHE SUR L'INDICE DE L'ÉQUITÉ FISCALE (SENEGAL)

Chercheur principal

Abdou Aziz Daba KEBE,

Enseignant chercheur, Maître de Conférences Agrégé, Université de Dakar

Partenaire au Senegal : Forum civil

Equipe de coordination OXFAM

Elimane Haby KANE, Senegal

Markéta Drozdková

Ilse Balstra

Décembre 2015

TABLE DES MATIERES

TABLE DES MATIERES	3
LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX	5
SIGLES ET ABREVIATIONS.....	7
AVANT PROPOS.....	9
RESUME SOMMAIRE.....	11
RAPPEL DU CONTEXTE DE LA RECHERCHE.....	15
1. BREVE DESCRIPTION DU SYSTEME FISCAL SENEGALAIS	17
1.1. Les traits du système fiscal.....	17
1.2. Historique et réformes du système fiscal sénégalais.....	22
2. REPARTITION DE LA CHARGE FISCALE ET DE LA PROGRESSIVITE	27
2.1. Les impôts directs.....	27
2.2. L'impôt sur le revenu.....	27
2.3. L'impôt sur les sociétés	30
2.4. L'impôt sur la fortune (impôt foncier, impôt sur les plus-values)	32
2.5. La taxe d'accise.....	35
2.6. La taxe sur la vente/la TVA	35
2.7. L'impôt forfaitaire/l'impôt sur le chiffre d'affaires	37
2.8. Le genre.....	38
3. SUFFISANCE DES RECETTES PERCUES ET LES FUITES FISCALES	40
3.1. Les recettes fiscales.....	40
3.2. Les recettes non fiscales	40
3.3. Les contribuables.....	42
3.4. Le cas du secteur informel	42
3.5. Les flux financiers illicites (FFI).....	43
4. LES EXONÉRATIONS FISCALES	45

5. EFFICACITE DE L'ADMINISTRATION FISCALE.....	46
5.1. Déficit des recettes fiscales	46
5.2. Les ressources de l'Administration fiscale.....	46
6. LES DEPENSES PUBLIQUES	48
7. TRANSPARENCE ET RESPONSABILITE.....	56
CONCLUSION	58
ANNEXE.....	59
REFERENCES	60

LISTE DES FIGURES ET TABLEAUX

I- Figures

Figure I : Part de l'impôt direct dans le total des recettes fiscales de 2000 à 2012	27
Figure II : Part des redevances des industries extractives, des bénéfices des entreprises appartenant à l'État, des ventes des biens du Gouvernement dans les recettes non fiscales totales en 2012	41
Figure III : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques de 2005	48
Figure IV : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2006	49
Figure V : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2007	49
Figure VI :Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2008	50
Figure VII :Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2009	50
Figure VIII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2010	51
Figure IX : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2011	51
Figure X : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2012	52
Figure XI : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2013	52
Figure XII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2014	53
Figure XIII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2015	53
Figure XIV : Tendances globales des dépenses cibles dans le total des dépenses publiques sénégalaises entre 2005 et 2015	54

II- Tableaux

Tableau I : Part de l'impôt sur le revenu des personnes physiques	28
Tableau II : Barème progressif prévu pour le calcul de l'impôt suivant le droit commun	28
Tableau III : Part de l'impôt sur les sociétés dans le total des recettes fiscales	31
Tableau IV : Contribution des droits d'accise à l'ensemble des recettes fiscales dans onze pays pour la période de 2005 à 2013	34
Tableau V : Part de la TVA et assimilées dans l'ensemble des recettes fiscales de onze pays pour la période de 2000 à 2010	35
Tableau VI : Tableau des recettes fiscales et non fiscales par rapport au PIB pour la période 2005-2013/14	40
Tableau VII : Tendance des exonérations fiscales de 2008 à 2012	45
Tableau VIII : Déficit des recettes fiscales entre 2008 et 2014	46
Tableau IX : Résumé des recommandations essentielles de l'étude	58

SIGLES ET ABREVIATIONS

BAD : Banque africaine de Développement

BM : Banque Mondiale

CGCL : Code Général des Collectivités locales

CFCE : Contribution forfaitaire à la charge de l'employeur

CFPB : Contribution foncière sur les Propriétés bâties

CFPBN : Contribution foncière sur les propriétés non bâties

CGI : Code général des Impôts

CGU : Contribution globale unique

CGF : Contribution globale foncière

CRAFT : Capacité de Recherche et Plaidoyer pour une Fiscalité Equitable

DFM : Données fiscales mondiales

DGID : Direction générale des Impôts et des Domaines

FCFA : Franc de la Communauté financière africaine

FFI : Flux financiers illicites

FMI : Fonds Monétaire International

GFI : Global Financial Integrity

GIE : Groupement d'Intérêt économique

GRD : Données sur les Recettes publiques

IBM : Indicateurs de Développement de la Banque Mondiale

IFE : Indice d'une fiscalité équitable

IGF : Impôt sur les grandes fortunes

IMF : Impôt du Minimum fiscal

IMFS : Impôt minimum forfaitaire sur les Sociétés

IR : Impôt sur le Revenu

IRPP : Impôt sur le Revenu des Personnes physiques

IS : Impôt sur les Sociétés

ISF : Impôt de Solidarité sur la Fortune

JORS : Journal officiel de la République du Sénégal

LFP : Livre des Procédures fiscales

LOLF : Loi organique relative aux Lois de Finances

MEF : Ministère de l'Economie et des Finances

OCDE : Organisation des Nations Unies pour la Coopération et le Développement économiques

ON : Oxfam Novib

OSC : Organisation de la Société civile

PEA : Données sur les Perspectives économiques africaines

PEM : Données sur les perspectives économiques mondiales

PIB : Produit intérieur brut

RFS : Régimes fiscaux spécifiques

SEP : Statistiques des Finances publiques du FMI

SFI : Statistiques financières internationales

TBS : Taxe sur les biens et services

TIPP : Taxe intérieure sur les Produits pétroliers

TJN-A Tax Justice Network – Africa

TOB : Taxe sur les Opérations bancaires

TRIMF : Taxe représentative de l'Impôt du Minimum fiscal

TVA : Taxe sur la Valeur ajoutée

UCAD : Université Cheikh Anta DIOP

UEMOA : Union économique et monétaire ouest africaine

UNESCO : Organisation des Nations Unies pour l'Education, la Science et la Culture

AVANT PROPOS

Le paradigme international de financement des nouveaux objectifs de développement durable suppose une baisse progressive de l'aide publique au développement vers plus de mobilisation des ressources domestiques, particulièrement à travers la fiscalité progressive. En même temps l'estimation du financement des 17 prochains ODD montre un gap important de plus de 1000 milliards de Dollars US à résorber certainement par un doublement des revenus de la taxe.

Oxfam, dans sa quête d'un monde plus juste et sans pauvreté a beaucoup œuvré pour la compréhension des causes profondes qui maintiennent encore près d'un milliard d'individus sous le seuil de l'extrême pauvreté dans le monde. La fiscalité et les dépenses publiques, en tant que mécanismes de mobilisation et de redistribution des ressources sont identifiées comme des domaines dans lesquels les inégalités et la pauvreté peuvent être combattues.

Pour Oxfam, il est possible de changer la donne en s'attaquant à l'injustice fiscale et en favorisant l'égal accès des riches et des pauvres aux services sociaux de base dont l'éducation et la santé, en arrêtant la spirale vicieuse qui favorise l'influence des riches sur les politiques qui leur permettent de s'enrichir davantage.

Concernant la fiscalité et les dépenses fiscales, les enjeux sont encore énormes. Cependant, autant le plaidoyer est fait au niveau international sur les questions fiscales, autant un travail doit être fait au niveau national. Car nous avons aussi constaté l'absence de culture fiscale dans nos pays et l'incivisme fiscal est notoire.

L'Etat du Senegal est conscient du fait qu'il faut aller au-delà des initiatives des pays riches organisées au sein de l'OCDE pour endiguer la réduction de la base fiscale. En attendant d'avoir un organisme qui fédère toutes les initiatives sous l'impulsion des Nations Unies, il est avéré qu'une gouvernance fiscale mondiale de type nouveau s'impose.

C'est pour quoi OXFAM et ses partenaires, notamment Tax justice Network – Africa et le Forum civil au Sénégal, ont mis en œuvre le programme de renforcement des capacités de recherche et de plaidoyer pour permettre à la société civile de développer ses compétences et de s'outiller pour mieux faire avancer son agenda de promotion de la justice fiscale. Ce cadre commun de recherche pour l'évaluation périodique des systèmes fiscaux nationaux devrait rendre notre travail encore plus efficace. Le **Baromètre sur la fiscalité équitable** permet une cohérence dans la recherche avec des comparaisons dans le temps et entre différents pays. Il en résultera une base de preuves claires pour le plaidoyer au niveau mondial.

Le rapport sur le Senegal, même s'il souffre encore de l'absence de plusieurs informations du fait que l'information financière n'est pas exhaustive et pas toujours disponible, nous édifie sur des tendances importantes qui nous permettront d'apprécier les politiques financières du pays. Nous le considérons donc comme un coup d'essai qui mérite d'être amélioré avec l'apport de tous les partenaires, en première instance le gouvernement du Senegal.

Avec notre partenaire stratégique au Senegal, le Forum civil ce travail a été mené de façon méthodique et inclusive. Toutefois, nous comptons sur une appropriation des résultats, par tous nos partenaires au Senegal, en tant qu'outil de travail dans le cadre de leurs plaidoyers.

Elimane Haby KANE

Lead Gouvernance OXFAM au Senegal

Coordonnateur du Baromètre de l'Équité fiscale pour le Senegal

RESUME SOMMAIRE

Le Réseau pour la Justice Fiscale – Afrique (TJN-A), en collaboration avec Oxfam avait commandité une étude récente (février-mars 2015). L’objet était de poser les jalons d’une réflexion préliminaire sur l’Indice d’une Fiscalité Equitable (IFE) ; de voir si les systèmes fiscaux sont transparents et sous-tendus par l’égalité de traitement. L’IFE devrait permettre, à la longue, de comparer les impositions nationales de différents pays (le Bangladesh, l’Egypte, le Ghana, le Mali, le Nigeria, le Sénégal, l’Ouganda, etc.), d’identifier les faiblesses d’une justice fiscale afin d’obtenir des recommandations de plaidoyer. C’est en fonction de la définition d’un système fiscal équitable¹ donnée dans le cadre du projet CRAFT que les indicateurs ont été, entre autres, confectionnés dans le cadre de cette recherche.

Ainsi, six groupes thématiques pour décrire et évaluer le système fiscal d'un pays cible ont été retenus. Ils couvrent une série de manomètres permettant de mesurer l’IFE : structure du système fiscal, répartition de la charge fiscale et de la progressivité, suffisance des recettes perçues et fuites fiscales, efficacité de l’administration fiscale, les dépenses publiques, la transparence et la responsabilité. L’étude de ces différents indicateurs a permis d’aboutir à des résultats mitigés.

Le système fiscal sénégalais est moderne et hérité de la France. Au plan institutionnel, il est placé sous l’autorité du Ministre chargé de l’Economie et des Finances. On y retrouve pratiquement toutes les catégories d’impositions : impôts directs, indirects (internes et droits de douane) ; impôts d’Etat (TVA, impôt sur les bénéfiques), impôts locaux (patente, contributions foncières). Il faut ajouter à cette liste les cotisations sociales. Ainsi, celles que recouvrent la Caisse de Sécurité Sociale s’analysent en des contreparties financières versées par l’employeur à l’organisme pour couvrir les employés contre les risques sociaux (accidents du travail, maladies professionnelles, congés de maternité...). Dans sa dimension fonctionnelle, le système fiscal est déclaratif, sous réserve du contrôle de l’administration qui l’exerce dans le cadre de garanties accordées aux contribuables. Le contentieux juridictionnel n’intervient que si le litige n’a pu être réglé par la voie administrative sur demande du contribuable.

L’histoire du système fiscal, qu’il s’agisse de l’Etat ou des collectivités locales, montre qu’il s’affine dans le sens d’une fiscalité plus juste et d’une répartition équitable des impôts comme l’illustrent les réformes des dix dernières années. L’assiette et le recouvrement restent cependant approximatifs entraînant des injustices fiscales.

La progressivité est mesurée par les taux des impôts directs et indirects par rapport au total des recettes fiscales. Ces deux catégories d’impôts constituent les 2/3 du budget de l’Etat. Les statistiques indiquent une évolution globalement à la hausse des recettes d’impôts sur le revenu.

¹Il est progressif et sert de mécanisme de redistribution des revenus en tenant compte du genre ; il permet de générer des recettes suffisantes pour exécuter des fonctions gouvernementales et fournir des services essentiels ; il supprime les avantages fiscaux accordés à l’élite ; il s’attaque aux causes des flux financiers illicites dont profitent les entreprises internationales et les riches.

De façon globale, la politique fiscale en matière d'IRPP est progressive, c'est-à-dire qu'elle prélève moins aux pauvres et plus qu'aux riches. Les taux varient aussi en fonction de la nature des revenus, de la situation de famille et du montant des revenus. Il faut signaler toutefois que les taux, sauf exception, ne sont pas discriminatoires en fonction des activités. L'IRPP occupe 17 % en 2013 des recettes fiscales alors qu'il était de 14% en 2005.

L'impôt sur les sociétés (IS) est une imposition fixe non modulée en fonction du niveau de profits ; par conséquent, il ne modifie pas la distribution des revenus. L'IS fournit en approximation 10 % des recettes fiscales totales.

Le taux de l'IS est en principe unique égal à de 30% du bénéfice. Variable, il est réduit à 15% pour les entreprises qui exportent plus de 80% de leur production. Les entreprises minières, de la zone franche industrielle, celles admises au Code des investissements, ainsi que certaines autres bénéficiant d'exonération totale ou de réduction d'impôt.

L'IS est cependant supporté par un groupe restreint d'entreprises à cause de l'existence d'un secteur informel grandissant et des fuites fiscales.

En ce qui concerne les impôts indirects, la TVA constitue l'élément pivot des recettes budgétaires (44 à 45% des recettes fiscales). Le taux de la TVA était unique depuis septembre 2001 et fixé à 18%. En 2013, la législation a consacré un taux réduit de 10% pour le tourisme. Déjà de manière moins formalisée, il a été introduit, en 2012 pour des raisons sociales, une TVA à 6% sur le sucre. De même, les denrées alimentaires de base, les services et produits de santé, les intrants agricoles, etc. sont exclus de l'imposition à la TVA.

L'indicateur « suffisances des recettes et fuites fiscales » permet de déterminer le total des recettes publiques (fiscales, recettes non fiscales) et d'identifier les sources de perte de recettes.

La recette fiscale rapportée au PIB constitue un moyen de quantifier la pression fiscale. Le Sénégal a eu pendant longtemps le meilleur taux de prélèvements fiscal sur le PIB dans la région UEMOA (19,5 %). Cependant, comparé à d'autres pays en développement plus dynamiques – d'Afrique ou d'ailleurs – qui affichent entre 20 et 26%, les efforts doivent être renforcés dans la recherche de la matière imposable. Le pays, dans le cadre de son programme de développement sur les années à venir dit « Plan Sénégal Emergent », vise une pression fiscale de l'ordre de 20,9 %, à l'horizon 2018. L'effort fiscal n'est pas réparti de façon équitable. La pression fiscale est encore forte sur les ménages comparée aux entreprises. Cependant, en ce qui concerne ces dernières, elles supportent la charge fiscale de façon différenciée. Les informations collectées font ressortir que sur 10 094 entreprises en 2013, le sous-secteur « poste et télécommunications », qui ne compte que 101 entreprises, a payé 52 des 125 milliards de recettes d'IS collectées cette année-là.

Les recettes non fiscales sont toutes inscrites au budget de l'Etat central et utilisé suivant le principe de « fongibilité des recettes » ; elles sont fondues dans les recettes globales qui financent les diverses actions du Gouvernement inscrites au budget voté par l'assemblée

nationale. En revanche, à côté de celles-ci, il existe des recettes non publiées et dont l'utilisation reste opaque entraînant des formes de débudgétisation.

Le secteur informel provoque des pertes de recettes importantes malgré les efforts du législateur national. Le même constat est visible s'agissant des exonérations fiscales. Les statistiques indiquent des manques-à-gagner considérables de 3 à 4% du PIB soit plus du quart des recettes effectivement collectées. Les politiques d'incitation fiscales, pour cette raison, sont de plus en plus rationalisées. D'ailleurs, depuis 2008, les rapports sur l'évaluation des dépenses fiscales sont publiés par les autorités. Lorsque l'on ajoute cependant à ce tableau les flux financiers illicites (fraude et évasion fiscales, blanchissement d'argent sale, criminalité, etc.), l'égalité devant l'impôt devient sérieusement atteinte.

L'indicateur de l'IFE relatif à l'efficacité de l'administration s'intéresse à la capacité de celle-ci à mobiliser les impôts en termes de ressources humaines, financières et de rentabilité de la collecte de l'impôt. Les recherches affichent des résultats mitigés. On note des écarts plus ou moins importants entre les prévisions et les réalisations ; des moyens humains limités de l'administration fiscale (Dakar, la capitale, concentre 10 des 21 centres fiscaux du pays) ; une spécialisation timorée des services ; des rétentions d'information fiscales (nombre de contribuables par agent, coût de la collecte des impôts non publiés).

Les dépenses publiques constituent également une modalité de perception de l'équité fiscale. L'objectif est d'examiner comment le gouvernement utilise les recettes collectées. Les dépenses publiques permettent-elles de réduire les inégalités et d'assurer les services publics de base tels que l'éducation et la santé ? On observe qu'elles restent disparates. Certains secteurs consomment des montants importants dans les impôts collectés (éducation, infrastructure, service de la dette publique, santé). D'autres retiennent une attention budgétaire plus modeste de la part des pouvoirs publics (protection sociale, agriculture, armée).

Les dépenses d'éducation absorbent la plus grande partie des dépenses sociales de l'Etat (plus des deux-tiers des dépenses sociales) ; 24% en 2013 en termes de parts dans le budget de l'Etat. L'Etat alloue en moyenne 30000 Francs CFA par habitant pour les dépenses d'éducation contre à peine 9000 Francs CFA par habitant pour la santé. Les dépenses de santé sont en deçà des 9% indiqués par l'OMS et très en dessous de 15% des dépenses totales exigés lors de la Déclaration d'Abuja.

Au niveau de l'Etat comme des collectivités locales, les dépenses de fonctionnement l'emportent de loin sur l'investissement. Pourtant, c'est connu, c'est l'investissement qui augmente la richesse des nations, le patrimoine des collectivités publiques.

Enfin, le dernier indicateur réside dans la transparence et la responsabilité des administrations publiques. La disponibilité et l'accessibilité des informations sur le régime fiscal du pays sont ici recherchées. Il est vrai que bien des informations demeurent publiées sur les sites officiels du Gouvernement. Elles ne sont pas cependant intelligibles les rendant rébarbatives en direction du grand public. Les états financiers des entreprises et les audits fiscaux ne sont pas

disponibles. De même, l'utilisation de certaines recettes non fiscales échappe parfois au contrôle de l'Etat (Agence, entreprises publiques, Fonds, etc.)². L'information financière n'est pas donc exhaustive expliquant d'ailleurs certaines difficultés rencontrées dans l'obtention des données statistiques durant les enquêtes.

Au demeurant, il est possible d'affirmer, provisoirement, que le Sénégal ne remplit pas tous les critères d'une fiscalité juste et équitable. La méthodologie d'évaluation et de notation devrait confirmer ou infirmer ces premières impressions. Il n'est pas inutile de rappeler néanmoins que les indicateurs ont des linéaments constitutionnels, puisant leur racine de la Déclaration des Droits de l'Homme de 1789. Ils s'imposent alors aux autorités législatives.

²Cet élément est confirmé par les enquêtes menées auprès de l'Inspection Générale d'Etat (IGE), rattachée à la Présidence République.

RAPPEL DU CONTEXTE DE LA RECHERCHE

Dans les trois (3) premières années de la capacité de recherche et de plaidoyer pour l'imposition équitable (projet CRAFT), la recherche de pays a contribué à une meilleure compréhension et un aperçu des questions fiscales en Ouganda, au Nigeria, au Ghana, au Mali, au Sénégal, en Egypte et au Bangladesh. En fournissant une base solide tant pour l'éducation civique que pour les campagnes de sensibilisation, la CRAFT promeut un système fiscal plus équitable. Nous en avons conclu qu'avoir un cadre commun de recherche pour l'évaluation périodique des systèmes fiscaux nationaux devrait rendre notre travail encore plus efficace. Ce cadre permet d'avoir une cohérence dans la recherche avec le soutien de qualité et l'examen des données par les confrères rendant ainsi possible des comparaisons dans le temps et entre les pays. Il en résultera une base de preuves claires pour le plaider au niveau mondial. En outre, le cadre commun de recherche comprendra une série d'indicateurs qui alimenteront un outil visible pour présenter l'équité relative des systèmes fiscaux sous revue (le projet de l'Indice de l'équité fiscale). Comme un bloc de construction pour ce travail, Tax Justice Network-Africa a mené une recherche préliminaire sur les indicateurs de FTI entre février et mars 2015. Cette dernière sera utilisée et consultée au cours de la recherche par pays. Le cadre de recherche commune sera éventuellement applicable à tous les pays de la CRAFT et il permettra l'inclusion d'une courte sous-étude sur les questions spécifiques à chaque pays pour comprendre les enjeux d'une fiscalité équitable (*Chapitre-Question de recherche essentielle spécifique pour les pays*).

Sous ce rapport, le Sénégal, à l'instar des autres pays africains, n'est pas épargné par ce qui il est convenu d'appeler aujourd'hui « *la crise fiscale* » (politique fiscale non adaptée aux stratégies de croissance, pression fiscale forte malgré les réformes entreprises depuis l'accession du pays à la souveraineté internationale, législation fiscale éparpillée, lourdeur des procédures au sein de l'administration fiscale, déséquilibre dans la répartition de l'impôt, inefficacités des dépenses gouvernementales, etc.).

I. Buts et objectifs

- Identifier les principaux « goulots d'étranglement » dans les systèmes fiscaux des pays cibles ;
- Fournir un soutien sur la base de preuves solides pour le travail de plaidoirie au niveau des pays ;
- Créer un cadre pour comparer les systèmes fiscaux des pays sélectionnés au cours du temps ;
- Contribuer au plaidoyer au niveau mondial sur la fiscalité via l'outil fondé sur des preuves mettant en valeur l'équité relative des systèmes fiscaux sélectionnés.

II. Contenu-cadre de recherché

Le cadre de recherche se divise en six (6) thèmes ci-dessous listés : une brève

description du système fiscal, la distribution de la charge fiscale et la progressivité, la suffisance des recettes perçues et les fuites fiscales, l'efficacité de l'administration fiscale, les dépenses publiques, la transparence et la responsabilité du Gouvernement.

Ce cadre est en parfaite adéquation avec la définition, du projet CRAFT, d'un système fiscal équitable : (1) il est progressif et sert de mécanisme de redistribution des revenus en tenant compte de l'aspect genre ; (2) il permet de générer des recettes suffisantes pour exécuter les fonctions gouvernementales et fournir des services essentiels ; (3) il supprime les exonérations fiscales ainsi que les incitations fiscales accordées à l'élite ; et (4) il s'attaque aux causes de la fuite illicite des capitaux voir de l'évasion fiscale perpétrées par les entreprises internationales et les plus riches.

1. BREVE DESCRIPTION DU SYSTEME FISCAL SENEGALAIS

L'objectif visé ici c'est de fournir un aperçu complet de la structure du système fiscal, les autorités chargées de la collecte des impôts et une approche globale à l'égard de la gestion des impôts. Cette section revient également sur l'impact des changements apportés au système fiscal au cours de ces dernières années. Ce sera l'occasion, en outre, de déterminer si le pays a évolué vers un système fiscal plus équitable, ou non.

1.1. Les traits du système fiscal

1.1.1. La structure du système fiscal

Le système fiscal sénégalais présente une spécificité aussi bien du point de vue de son organisation que du point de vue de la compétence de l'administration fiscale.

D'un point de vue organisationnel, le système fiscal sénégalais est sous l'autorité du Ministre de l'Economie, des Finances et du Plan à travers la Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID). Celle-ci est divisée en services rattachés (bureaux, conseillers techniques, chargés de missions) et en services extérieurs (11 Directions dont 3 opérationnelles et 8 fonctionnelles).

La DGID a des compétences en matière foncière et domaniale, cadastrale mais également fiscale.

La gestion domaniale/foncière concerne :

- la supervision de la gestion du domaine de l'Etat ;
- la centralisation des données relatives au tableau des propriétés de l'Etat ;
- la mise en place de conditions pour une bonne conservation de la propriété privée et des droits fonciers ;
- le contrôle de la gestion des biens vacants et sans maître ;
- la surveillance des opérations foncières relatives au domaine national ;

La gestion cadastrale

Les enquêtes cadastrales réalisées permettent de sauvegarder l'intégrité de l'assiette fiscale et de restaurer l'équité fiscale.

La gestion fiscale

La compétence fiscale de la DGID concerne l'assiette de tous les impôts et taxes et le recouvrement des seuls impôts d'Etat ;

- L'assiette de toutes les impositions ;

- La DGID est compétente en matière d'assiette et de liquidation des impôts et taxes assimilées autres que ceux exigibles à l'importation ou à l'exportation. A ce titre elle est chargée :
 - du contrôle fiscal (vérification de comptabilité des entreprises et examen de situation fiscale personnelle des individus) ;
 - des études afférentes à la méthodologie à utiliser en matière de lutte contre la fraude fiscale ;
- Le recouvrement des impôts d'Etat

La DGID est compétente en matière de recouvrement des impôts, taxes et droits dont l'assiette, la liquidation et le contrôle relèvent de sa compétence, à l'exclusion de ceux recouverts par voie de rôle pour le compte des collectivités locales .On constate aisément ici, que l'administration est au cœur du système fiscal.

1.1.2. Le fonctionnement du système fiscal

Le fonctionnement du système fiscal sénégalais se matérialise par l'activité juridique des autorités administratives et juridictionnelles qui élaborent la norme fiscale et la mettent en œuvre à travers leurs décisions dans leurs relations avec les contribuables. Le système fiscal fonctionne sur la base d'éléments interdépendants. Il fait intervenir ainsi plusieurs acteurs (administration, contribuables, juge, société civile, groupes économiques, etc.).

Au Sénégal, l'administration fiscale participe activement à l'élaboration de la norme fiscale. Toutefois, son adoption est de la compétence exclusive de l'Assemblée nationale. Ainsi, la DGID met en œuvre une politique de concertation en vue d'associer les destinataires de la norme fiscale. Dans son application également, les droits et garanties de ces derniers doivent être respectés.

La concertation au moment de l'élaboration de la norme fiscale vise la promotion du consentement à l'impôt et permet d'éviter la récurrence des contentieux et, partant, de renforcer l'efficacité du système fiscal.

Les éléments du dialogue avec les contribuables :

- le site web de la DGID ;
- l'état des réponses aux contribuables ;
- les réunions de concertation DGID/secteur privé ;
- les « journées portes ouvertes » ;
- le Conseil Présidentiel sur l'Investissement (CPI).

Des garanties sont également offertes aux contribuables dans le cadre du contrôle fiscal :

- la procédure contradictoire dans le cadre du contrôle fiscal ;
- recours aux commissions de conciliation prévues par le CGI ;
- la charte des droits et obligations du contribuable vérifié.

Toutefois, il existe des pouvoirs de sanctions fiscales et pénales. Ce qui est fondamental en matière fiscale dans la mesure où le mécanisme déclaratif amplifie les tentations de frauder. En effet, **les contrôles n'interviennent que de manière aléatoire et a posteriori.**

La décision fiscale est prise par l'administration ou par le juge qui peut être amené à jouer le rôle d'arbitre dans les relations entre la DGID et les contribuables. Ainsi, la décision peut être administrative ou juridictionnelle.

L'administration peut être saisie par le contribuable d'un recours gracieux ou d'un recours contentieux, à l'occasion desquels elle prend des actes revêtus de l'autorité de la chose décidée et bénéficiant du privilège de l'exécution préalable.

La décision juridictionnelle, c'est le prolongement des droits et garanties accordés aux contribuables. Ils peuvent, en effet, contester les impositions assises par les services fiscaux ou les modalités de leur recouvrement lorsque le contentieux administratif ne leur a pas donné gain de cause. Sont concernés aussi bien le contentieux de l'assiette que celui du recouvrement.

1.1.3. Les impositions du système fiscal

Les impositions de droit commun

Il s'agit des impôts et taxes recouvrés par les Régies financières classiques. Le système fiscal sénégalais, à l'instar des autres Etats, est basé sur une taxation directe et indirecte des revenus. La distinction impôts directs-impôts indirects est celle qui est retenue dans les textes financiers (Nomenclatures budgétaire, comptable et fiscale).

Les impositions directes

Les impôts directs existent au Sénégal depuis la période coloniale. Actuellement, ils sont décrits au Livre I du Code Général des Impôts. Ce sont ceux qui atteignent un contribuable déterminé (personne physique ou morale) à raison soit des revenus ou des bénéfices qu'il réalise, soit des salaires qu'il reçoit, soit encore de certains éléments caractéristiques de ses facultés contributives. Ce peut être un immeuble dont il est propriétaire, une profession qu'il exerce ou encore une résidence ou un terrain en sa possession. Les impôts directs sont perçus par voie de rôle nominatif. Ils sont plus équitables car personnalisés et reposant sur la capacité contributive des contribuables.

Ce sont enfin des impôts assis sur l' « avoir », la « possession » ou l' « être » (impôt sur le capital ou le revenu) alors que les impôts indirects sont assis sur le « faire » ou l' « activité » (TVA par exemple).

Le législateur sénégalais distingue deux catégories d'impôts directs : les impôts sur les revenus d'Etat³ et les impôts directs des collectivités locales⁴.

Les impositions indirectes

Les impôts indirects datent également de la période coloniale. C'est tout l'opposé des impôts directs : charge fiscale se répercutant sur autrui ; matière imposable choisie sur des faits passagers (vente, circulation, franchissement d'une frontière) ; impôt non personnalisé et peu équitable ; impôt assis sur « le faire » ou « l'activité » ; impôt rentable et entrant dans la compétence du juge judiciaire. Le critère de l'incidence et de la périodicité séparent nettement donc l'impôt indirect de l'impôt direct.

Au Sénégal, les impôts indirects sont formés des impôts sur le chiffre d'affaires⁵ et des autres catégories d'impôts indirects⁶.

A côté de ses deux distinctions, il y'a les droits d'enregistrements

Les impositions sociales

Elles sont des prélèvements obligatoires comme les impôts. Elles ne sont cependant pas recouvrées par les administrations financières classiques. Leur gestion est confiée à des organismes spécifiquement institués à cet effet.

Les organismes gestionnaires

Il s'agit principalement du Fonds National de Retraite (FNR) de la Caisse de Sécurité Sociale (CSS) et de l'Institution de Prévoyance Retraite du Sénégal (IPRES).

Redevenue en 1991 organisme de droit privé chargé d'une mission de service public, la Caisse de Sécurité Sociale (CSS) assure la prise en charge des travailleurs salariés relevant du Code du travail ou de la marine marchande.

³ Les impôts sur le revenu se divisent en impôts sur le revenu des personnes physiques et en impôts sur les revenus des personnes morales. Le premier est appelé « *impôt sur le revenu* » (IR). Il frappe l'ensemble des revenus de source sénégalaise comme de source étrangère des personnes physiques dont le domicile fiscal est situé au Sénégal quelle que soit leur nationalité. Ces revenus peuvent être d'immeubles ou de droits relatif à ces immeubles ; des revenus d'exploitations industrielles, commerciales, artisanales, agricoles, forestières ou minières ; des revenus tirés d'activité professionnelle salariée ou non ; des revenus des valeurs mobilières etc. Le second impôt qui frappe les revenus des personnes morales est appelé « *impôt sur les sociétés* » (IS). C'est un impôt dû par les sociétés et certaines personnes morales sur les bénéfices provenant des entreprises exploitées au Sénégal.

⁴ Il s'agit de l'impôt du minimum fiscal, de la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal, des contributions foncières (contributions foncières sur les propriétés bâties et non bâties, la surtaxe foncière sur les terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis), de la contribution des patentes, des licences de la taxe sur les armes à feu.

⁵ Il s'agit de la TVA, de la Taxe d'égalisation de la Taxe sur les opérations bancaires.

⁶ Il s'agit de la taxe sur l'alcool et les liquides alcoolisés, de la taxe sur les boissons gazeuses, de la taxe sur le café.

Elle se doit d'assurer la couverture et la protection sociale des salariés. La Caisse assure un minimum de ressources à travers les prestations qu'elle fournit. Pour ce faire, elle gère deux branches parmi les neuf qui sont prévues par la Convention N° 102 de l'OIT.

La Convention précise le niveau minimum des prestations de sécurité sociale et les conditions de leur attribution ainsi que les neuf branches principales dans lesquelles la protection est garantie : soins médicaux, indemnités de maladie, prestations de chômage, prestations de vieillesse, prestations en cas d'accident du travail et de maladie professionnelle, prestations familiales, prestations de maternité, prestations d'invalidité et prestations de survivants.

Cette Convention offre la possibilité aux Etats de la ratifier en acceptant d'abord au moins trois de ces neuf branches et par la suite les obligations découlant des autres branches. Ce qui leur permet d'atteindre progressivement tous les objectifs énoncés dans la Convention.

Quant à l'Institution de Prévoyance Retraite du Sénégal (IPRES), elle est, par application des dispositions de l'article 3 de la Loi 75-50 du 03 avril 1975, une institution de prévoyance sociale de droit privé. Elle a pour objet :

- d'une part l'organisation et la gestion d'un régime général de retraite unique pour l'ensemble des travailleurs régis par le Code du travail ; lequel Code comporte un titre particulier relatif aux employés de maisons et aux travailleurs occasionnels ;
- d'autre part, l'organisation et la gestion d'un régime complémentaire de retraite, exclusivement réservé aux cadres répondant à une définition précise, affiliés au régime général unique de retraite.

Elle est une Institution dont l'ossature repose sur l'interaction dynamique entre ses trois composantes : l'Etat, les Employeurs et les Salariés. Elle fonctionne à l'image d'un système où le rôle et la place de chaque maillon sont essentiels pour la solidité, la constance et la pérennité dudit système

Pour gérer leurs branches, la CSS et l'IPRES ont besoin de trouver des ressources et financements, d'où l'obligation qui est faite aux employeurs de verser des cotisations sous forme d'assurance obligatoire. Cela pour faire face aux demandes d'indemnisations des salariés accidentés et couvrir les charges familiales ou payer les pensions.

Les différentes cotisations sociales

Les cotisations de la CSS sont patronales. Elles sont définies comme la contrepartie financière versée par l'employeur à la Caisse pour couvrir leurs employés contre les risques sociaux (accidents du travail, maladies professionnelles, congés de maternité ...).

Par conséquent, tout employeur qui utilise une main d'œuvre est tenu de s'affilier à la Caisse Sécurité Sociale, de déclarer son personnel et de verser des cotisations sur la base des salaires, conformément aux dispositions de l'article 134 du Code.

Les taux sont fixés suivant le secteur d'activités (BTP, agriculture, restauration, sidérurgie, textile, industrie pétrolière, assurance).

Les taux des cotisations varient selon la branche et sont fixés à :

- 7% pour la branche des prestations familiales (il est le même pour toutes les sociétés)
- 1%, 3%, 5% pour la branche des accidents du travail et maladies professionnelles. Ce taux varie en fonction de l'activité principale et par établissement ou succursale.

Les cotisations à l'IPRES sont paritaires c'est-à-dire patronales et salariales, elles sont assises sur la rémunération brute des intéressés jusqu'à concurrence d'un plafond fixé chaque année par le Conseil d'Administration.

L'assiette de cotisation représente toutes sommes versées ou dues au travailleur ou à l'occasion d'un travail : salaires ou gains, allocations de congés payés, indemnités, primes gratifications et tous autres avantages en espèces et en nature à l'exception des frais professionnels (indemnité de transport plafonné à 150.000)⁷.

Le taux est égal à 14% au régime général réparti entre 8,4% (part de l'employeur) et 5,6% (part du salarié) et 6% au régime complémentaire des cadres réparti entre 3,6% (part de l'employeur) et 2,4% (part du salarié).

Le montant de la cotisation est égal au salaire multiplié au taux de cotisation.

La cotisation de retraite est répartie comme suit :

- l'employeur cotise pour 60 %
- le salarié pour 40 %.

Les salariés affiliés au régime général de retraite cotisent sur l'ensemble de leur salaire brut, dans la limite d'un plafond

Les salariés du régime cadre cotisent sur une partie de leur salaire brut limité au plafond annuel.

1.2. Historique et réformes du système fiscal sénégalais

Elles concernent d'une part, la fiscalité d'Etat et d'autre part, la fiscalité locale. Cette dernière ne peut être ignorée dans le cadre de cette recherche. Intimement liée à la fiscalité d'Etat, elle est par excellence le domaine d'expression du citoyen. D'ailleurs, l'Etat du Sénégal compte plus de 543 Collectivités locales⁸. Ces deux aspects nous permettront d'apprécier les réformes entreprises ces dix dernières années en termes d'équité fiscale.

⁷Cf. article 136 du Code de la Sécurité sociale

⁸ Cf : USAID, Programme Gouvernance et Paix au Sénégal, Rapport Phase 2, *Cartographie de la décentralisation fiscale*,

1.2.1. Historique de la fiscalité d'Etat

Le tableau de l'histoire de la fiscalité d'Etat sénégalaise est riche et mouvementé. Le constat qui se dégage, aux termes de cette évolution, est que différentes réformes ont été entreprises dans le sens d'améliorer la justice et l'équité fiscales.

Les grandes étapes de l'évolution de la législation fiscalité nationale : la recherche permanente d'une fiscalité équitable

✚ 1960-1976 : Absence d'une législation fiscale unifiée

Le début des Indépendances est marqué par des hésitations dans les politiques fiscales. Le citoyen était dans un labyrinthe en ce qui concerne la recherche de la norme fiscale. La Loi fiscale était en effet éparse. Ainsi, on trouvait un Code des impôts directs sur les revenus, un Code des impôts indirects, un Code de l'Enregistrement et du Timbre, un Code des procédures fiscales.

✚ 1976-1990 : La grande codification

Par cette réforme, les différents textes fiscaux ont été fondus dans un document unique. Il s'agit de la Loi n° 76-93 du 12 août 1976. Son Livre I est consacré aux Impôts directs et taxes assimilées, son Livre II aux impôts indirects et taxes assimilées alors que son Livre III est lui consacré aux droits d'enregistrement, aux timbres, à la publicité foncière et aux taxes assimilées.

✚ 1990-2000 : Simplification du système d'imposition et augmentation de la pression fiscale

Cette période est rythmée par un paradoxe. Le système de taxation des contribuables est simplifié. La Loi n° 90-01 du 02 janvier 1990 supprime les complexes impôts cédulaires et institue le système d'imposition unique. Par la même occasion, la Loi n° 90-10 du 26 juin 1990 instaure un système généralisé de TVA au Sénégal. Ces réformes vont entraîner la mise sur pied d'un nouveau Code Général des Impôts avec la Loi n° 92-40 du 09 juillet 1992.

Il faut signaler que cette même période est marquée par un marasme économique tendu, suite aux Politiques d'Ajustement Structurel (PAS). Le procès que les Institutions internationales ont fait aux pays de l'Afrique occidentale est connu et reste peu enthousiaste : lourdeur de la dette publique, caractère exorbitant des dépenses de personnel, notamment salariale, gaspillage, détournements de deniers publics, corruption, modicité des ressources fiscales, du rendement des impôts, déficit budgétaire démesuré. Durant cette époque donc, la situation des finances publiques sénégalaises était critique ; les recettes n'ont jamais pu couvrir les dépenses publiques.

La conséquence de la diminution de la parité nationale est, entre autres, l'augmentation de la pression fiscale parce qu'il est question de mobiliser les ressources publiques. Dans cette mesure, la plupart de ces réformes des années 1990 ira dans le sens d'accroître les rentrées fiscales au détriment de la capacité contributive des citoyens.

Ainsi, on a pu noter la création de nouvelles impositions, un élargissement de l'assiette fiscale et l'augmentation du taux de certains impôts frappant certains produits (tabac, café, thé et les boissons gazeuses)⁹, la fiscalisation du secteur informel¹⁰. Dans le même ordre d'idées, on peut souligner la création de la taxe sur les opérations bancaires, de la taxe d'égalisation¹¹, de la taxe de promotion touristique¹², le renforcement des sanctions fiscales¹³, le relèvement du droit sur certains passeports, la soumission au droit d'enregistrement des transactions sur les véhicules automobiles etc.¹⁴. Aussi, le niveau des recettes¹⁵ fut-il augmenté.

2000-2013 : L'accroissement de la fiscalité incitative

Les lendemains de l'alternance politique intervenue au Sénégal en 2000 ont été favorables à la culture de l'entreprise. Les pouvoirs publics développèrent, en effet, une politique d'attraction des investisseurs et de promotion de l'initiative privée. La Loi n° 2004-12 du 06 février 2004 modifia le Code général des Impôts en y apportant des innovations importantes. C'est ainsi que le taux de l'impôt sur les sociétés est passé de 35% à 33%. On a noté une redynamisation de la fiscalité locale pour accroître le rendement des recettes des collectivités et la création d'un impôt appelé Contribution Globale Unique (CGU). La CGU permet, entre autres, de fiscaliser le secteur informel et de rendre juste le prélèvement fiscal. Dans le même ordre d'idées, la Loi n° 2004-06 du 06 février 2004 institue un nouveau Code des Investissements.

⁹Ordonnance 90-25 du 28 juillet 1990 abrogeant et remplaçant les articles 358, 375, 378, 380, 385 et 395 du Code général des Impôts, J.O.R.S. n°5399 du samedi 23 mars 1991.

¹⁰ Ordonnance 90-31 du 28 juillet 1990 abrogeant et remplaçant les articles 106-2° alinéa, 116, 138, 139, 179 II, 294 et 969 du Code général des Impôts et portant création des articles 81 bis, 81 ter et 179 IV dudit Code J.O.R.S. n°5399 du samedi 23 mars 1991.

¹¹ Ordonnance n°91- 44 du 30 septembre 1991 modifiant certaines dispositions du Livre II du Code général des Impôts, (v. notamment les art.350 et 351), J.O.R.S. du 1 janvier 1992, p.14.

¹² Ordonnance 91-41 du 3 septembre 1991 instituant une taxe parafiscale dénommée taxe de promotion touristique (J.O.R.S. du 11 janvier 1991, p.13).

¹³ Ordonnance n°92-21 du 24 avril 1992 abrogeant et remplaçant les articles 1006 bis, 1030, 1035 et 1036 du Code général des Impôts.

¹⁴ Ordonnance 91-23 du 28 février 1991 abrogeant et remplaçant l'article 790-1° alinéa du Code général des Impôts et complétant ledit Code par les articles 185 et 520 bis.

¹⁵ Ordonnance n°91-43 du 18 septembre 1991 modifiant et complétant certaines dispositions de la loi n°90-05 du 26 juin 1990 portant modification du tableau des droits d'importation et d'exportation inscrits au tarif des douanes (J.O.R.S. du 11 janvier 1992, p.15). L'ordonnance augmente les tarifs applicables sur certaines cigarettes importées. L'ordonnance 91-45 du 30 septembre 1991 porte le taux de la TVA applicable aux prestations téléphoniques et opérations assimilées de 7% à 15 % (J.O.R.S. du 11 janvier 1992, p. 15). Enfin, l'ordonnance 91-42 qui a eu pour objet, entre autres, l'application des indices de correction pour le calcul de l'IRRP a voulu éviter la baisse du rendement de l'impôt, J.O.R.S. n° du 11 janvier 1992, p.14.

Ce Code constitue, avec d'autres textes législatifs (Code minier et Code pétrolier), une véritable « niche fiscale »¹⁶. Dans le nouveau Code Général des Impôts (cité plus haut), un des objectifs est d'ailleurs de rationaliser toutes ces faveurs fiscales.

1.2.2. Historique de la fiscalité locale : la volonté constante d'impliquer les citoyens dans la décision fiscale

Depuis les Indépendances, toutes les réformes entreprises vont dans le sens d'un renforcement de l'autonomie fiscale locale. Ces réformes sont nombreuses. Nous n'en retiendrons ici que les plus essentielles.

1.2.2.1. 1960 : phase embryonnaire de l'autonomie fiscale locale marquée par la création d'une taxe régionale (remplacée plus tard par la taxe rurale supprimée en 2013).

1.2.2.2 1966 : réorganisation de la fiscalité communale, insertion et systématisation des impôts locaux dans le Code l'Administration Communale.

1.2.2.3. 1972 : création de la taxe rurale au profit des communautés et de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères au profit des communes. Cette période est marquée par la décentralisation fiscale à l'intérieur des villages. Les communautés rurales ont désormais la capacité de fixer, dans les limites définies par le législateur, le taux de certaines impositions.

1.2.2.4. 1976 : transfert de certains impôts directs d'Etat aux collectivités locales (les « quatre vieilles »).

1.2.2.5. 1980 : transfert des impôts fonciers au profit des collectivités locales.

1.2.2.6. 1990 : institution de la patente forfaitaire dans un souci d'élargir l'assiette fiscale.

1.2.2.7. 1996 : transfert de compétences – érection de la région en Collectivité locale. Il est important de signaler ici que la région, contrairement aux autres collectivités locales, n'a pas de pouvoir fiscal.

1.2.2.8. 2004 : refonte de la fiscalité locale pour augmenter les capacités financières des collectivités, création de la Contribution globale unique (CGU).

1.2.2.9. 2013 : création de la Contribution globale foncière (CGF). Cette contribution, instituée par l'article 74 du nouveau CGI, permet aux contribuables locaux de revenus

1.2.2.10. 2014-2015 : Dans l'attente des réformes !

- Réforme des exonérations fiscales (Décision n° 08 / 2015/ CM/ UEMOA instituant les modalités d'évaluation des dépenses fiscales dans les Etats membres de l'UEMOA). Elle doit être transposée dans l'ordre juridique interne sénégalais.
- Réformes de la fiscalité locale attendue avec l'Acte III de la politique de décentralisation (moderniser le système fiscal, élargissement de l'assiette des impôts, augmenter le pouvoir fiscal des collectivités locales, etc.).

Au demeurant, le système fiscal sénégalais s'affine dans le sens d'une fiscalité plus juste et d'une répartition équitable des impôts comme l'illustrent les réformes des années 2000 et dont les plus importantes sont celles de 2004 (fiscalité locale) et de 2012-2013 (fiscalité d'Etat avec la réduction de l'impôt progressif sur le revenu des personnes physiques).

Cependant, des efforts sont à faire. L'assiette reste approximative ; elle entraîne des injustices fiscales malgré la réforme de 2013 qui a donné naissance à la déclaration informatique des impôts. La fraude et l'évasion fiscale diminuent les recettes publiques. La suppression de la transaction fiscale en 2007 lors des redressements fiscaux n'a pas engendré tous les résultats escomptés.

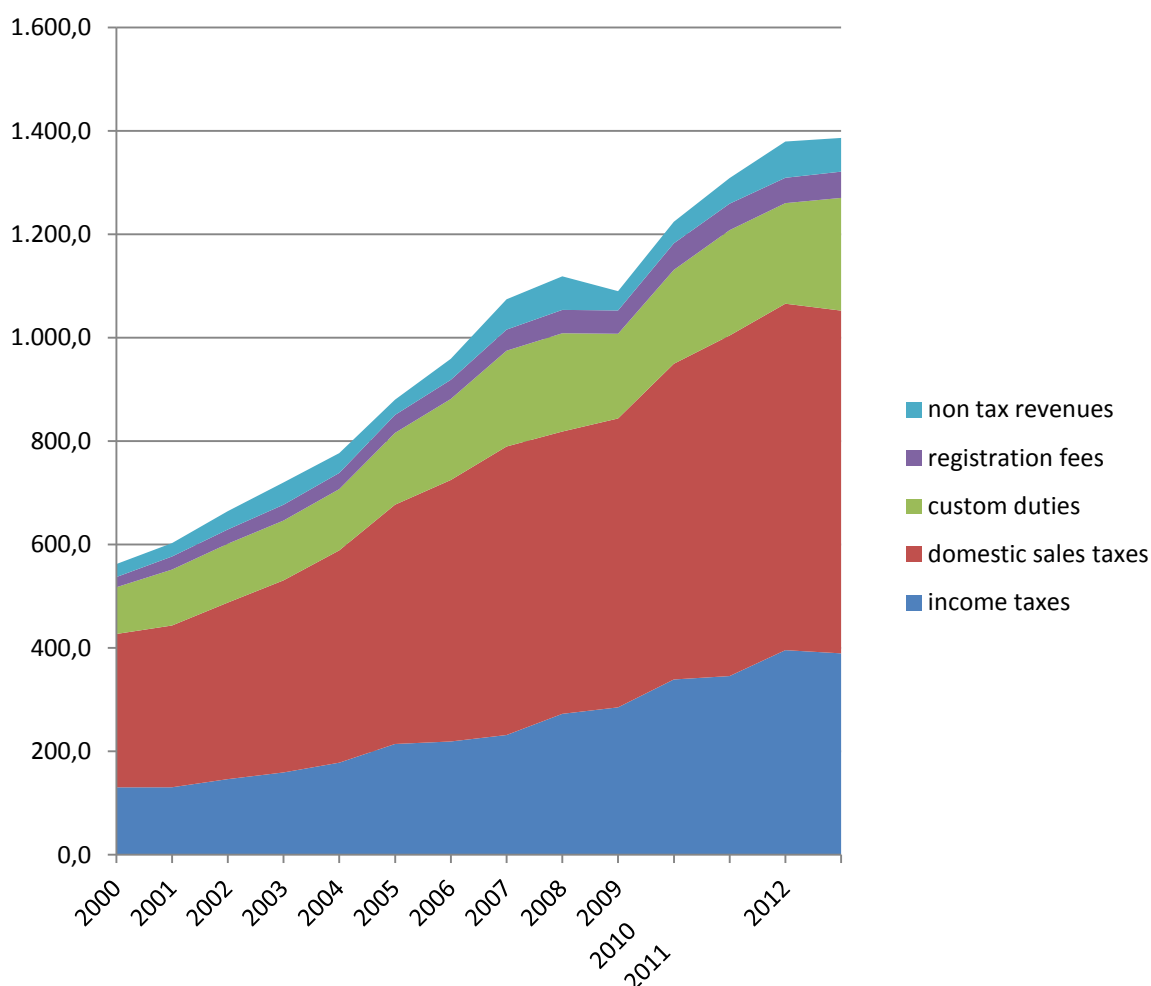
2. REPARTITION DE LA CHARGE FISCALE ET DE LA PROGRESSIVITE

Dans cette partie, nous cherchons à évaluer la progressivité des impôts sélectionnés et de déterminer leurs impacts sur la distribution des revenus/richesses puis au niveau des inégalités. On suppose en général que les impôts directs sont plus progressifs que les impôts indirects. Cette section devrait également analyser s'il existe des exceptions à cette hypothèse (ex : les taxes à la consommation de luxe). Cette analyse permettra aux chercheurs de tirer des conclusions quant à l'équité de chaque impôt et d'élaborer des recommandations politiques.

2.1. Les impôts directs

La figure ci-dessous fournit une analyse des tendances en ce qui concerne la part des impôts directs dans les recettes fiscales totales pour la période 2000 - 2012.

Figure I : Part de l'impôt direct dans le total des recettes fiscales



2.2. L'impôt sur le revenu

Le tableau I, ci-dessous indique, pour le Sénégal, la contribution de l'impôt sur le revenu personnel dans les recettes fiscales totales pour la période 2005-2013/14.

Les cotisations sociales ne figurant pas dans le budget de l'Etat et en l'absence de données des institutions chargées de leur collecter elles ne sont pas évaluées.

Les statistiques indiquent, en effet, une évolution globalement à la hausse des recettes d'impôt sur le revenu (IR). Celui comprend à la fois les revenus d'activité (salaires, bénéfices d'entreprises individuelles) et les revenus passifs (revenus financiers : dividendes, intérêts, etc. ; revenus fonciers). Elles révèlent une politique de taxation plus confiscatoire sur les personnes physiques que sur les entreprises (comparaison Tableau I avec 2.3.1. Tableau III).

Le tableau montre ainsi donc que la part de cette catégorie de recettes a connu une hausse appréciable malgré quelques périodes de rétrécissement.

Tableau I : Part de l'impôt sur le revenu des personnes physiques

Année	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
impôts sur le revenu/total des recettes fiscales	14,2%	14,0%	13,7%	16,2%	18,2%	18,6%	18,3%	19,7%	17,7%

NB : Il faut signaler toutefois qu'en 2013, une baisse sensible est enregistrée du fait de la décision politique d'atténuer la pression fiscale sur les salaires.

2.2.1. Les taux de l'impôt sur le revenu personnel

Les taux d'imposition sont fixés à l'article 173 du Code des impôts. Ils diffèrent selon la nature des revenus. Il existe un droit progressif pour le revenu en général. Mais à côté, des taux proportionnels sont fixés pour certains types de revenus (voir ci-après).

2.2.2. Barème progressif prévu pour le calcul de l'impôt suivant le droit commun

Le barème suivant (cf. Tableau) permet de calculer l'impôt sur le revenu personnel suivant le droit commun.

Tableau II : Barème progressif prévu pour le calcul de l'impôt suivant le droit commun

Tranche en Franc CFA	Taux
0 - 630 000	0%
630 001 - 1 500 000	20%
1 500 001 - 4 000 000	30%
4 000 001 - 8 000 000	35%
8 000 001 - 13 500 000	37%
+ de 13 500 001	40%

2.2.3. Mode dérogatoire de calcul de l'impôt sur le revenu personnel

Par dérogation au droit commun, il est fait application d'une retenue à la source les revenus de capitaux mobiliers, aux taux suivants :

- 25 %, pour les plus-values prévues à l'article 259-2 ;
- 10 %, pour les produits des actions, parts sociales et parts d'intérêts des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés ;
- 13 %, pour les revenus d'obligations ;
Toutefois, pour les revenus des obligations, à échéance d'au moins cinq ans, émises au Sénégal, le taux est porté à 6 %.
- 15 %, pour les lots ;
- 16 %, pour les autres revenus de capitaux mobiliers, notamment les jetons de présence et autres rémunérations d'administrateurs ainsi que les revenus des créances, dépôts et cautionnements.

Ce taux est ramené à 8 % pour les intérêts, arrérages et autres produits des comptes de dépôts et des comptes courants visés à l'article 101 ouverts dans les comptes d'une banque, d'un établissement de banque, des systèmes financiers décentralisés, de la Caisse des Dépôts et Consignations, d'un agent de change, d'un courtier en valeurs mobilières, d'une société holding satisfaisant aux conditions de l'article 23 et des comptables du trésor, quelle que soit la date de l'ouverture des comptes.

Pour les intérêts des bons de caisse, nominatifs ou au porteur, la retenue à la source est fixée à 20 %, libératoire de tous impôts.

2.2.4. Les contribuables de l'impôt sur le revenu personnel

En principe l'IR s'applique à toute personne résidant au Sénégal ou y tire un revenu, excepté les diplomates dont leurs pays s'abstiennent d'imposer les diplomates qui y représentent le Sénégal.

Une possible variation des modes de taxation selon les secteurs/activités pour les différents niveaux de revenus

Les taux ne sont pas discriminés en fonction des activités. Cependant, il existe un mode taxation qui déroge à la règle général :

- les revenus financiers subissent un droit proportionnel ;
- les activités informelles et les « petits revenus fonciers » sont taxés sur le volume des affaires suivant des taux allégés.

Les exonérations d'impôts sur le revenu des particuliers

Excepté le cas des petits revenus comme indiqué,, l'IR est réclamé sur tous les revenus en dehors des gains de loterie.

✚ Une distinction des taux suivant le genre ou le statut matrimonial ou la taille de la famille

Pour le calcul de l'impôt à payer, il est tenu compte de la situation de famille (célibataire/divorcé, marié, marié ayant des enfants). Aussi, plus le nombre d'enfant est grand (jusqu'à une certaine taille) moins la personne paie d'impôt.

Avant 2008, il existait une nette discrimination de genre. A l'époque, la femme ne pouvait bénéficier de l'allègement d'impôt du fait des enfants en sa charge que dans des cas très exceptionnels. Depuis la loi n°2008-01 du 8 janvier 2008, l'homme et la femme subissent un même régime d'imposition.

✚ Le service responsable de la collecte des impôts sur le revenu personnel (local/national)

La collecte de l'IR revient à la DGID (administration fiscale centrale placée sous l'autorité directe du Ministre de l'Economie). Toutefois, une part des impôts sur le revenu est collectée et reversée aux Collectivités locales.

✚ Impact des taux, politiques et exonérations d'IRP sur les inégalités et sur l'équité fiscale

D'un point de vue purement légal, la politique fiscale en matière d'IR est progressive, c'est-à-dire qu'elle prélève moins aux pauvres et plus aux riches.

Cependant, du point de vue factuel, il y a lieu de s'interroger sur le caractère équitable de l'impôt, du fait d'une large fraude (voir développements ci-dessous sur la taille de la population qui paie l'impôt). Par ailleurs, la réforme du Code général des impôts introduite par la loi 2012-31 du 31 décembre 2012 a fortement atténué la progressivité de l'impôt. En effet, la refonte du système de l'Impôt sur le Revenu (IR) avec la suppression du droit proportionnel, la réduction du nombre de tranches du droit progressif de dix (10) à six (6) et un taux marginal plafonné à 40% s'est traduite par une baisse substantielle de l'impôt sur le revenu plus au profit des salariés bénéficiant de hauts revenus (suppression des deux tranches supérieures 45% et 50%) plus qu'aux petits revenus (compression des deux premières tranches). Sous ce rapport, il convient de coupler la progressivité des taux statutaires d'imposition des revenus à une lutte plus vigoureuse contre la fraude.

2.3. L'impôt sur les sociétés

Le tableau III ci-dessous indique la part de l'impôt sur les sociétés dans le total des recettes fiscales du Sénégal pour la **période 2005-2013/14**.

Tableau III : Part de l'impôt sur les sociétés dans le total des recettes fiscales

Année	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
impôts sur les sociétés / total des recettes fiscales	9,9%	8,7%	7,6%	8,0%	7,2%	8,9%	7,6%	8,5%	9,3%

Les recettes d'impôt sur les sociétés (IS) ont occupé à peu près 10% des recettes fiscales en 2005. Mais, à la faveur d'une baisse du taux de 33% à 25% en 2006, cette part a baissé, pour fluctuer entre 7,2 et 8,9 sur la période 2006-2012. Le changement de Gouvernement en 2012 a permis de réviser le taux d'IS à 30%, faisant du coup revenir sa contribution au total à 9,3%. A côté des changements du taux applicable, il faut relever les variations erratiques de la part de l'IS. Ceci tient à la forte concentration des recettes sur un petit nombre de contribuables ou secteurs.

Taux de l'IS et sociétés soumises à cet impôt

Le taux de l'IS est en principe un taux unique de 30%. Il a connu des variations entre 2005 et 2013 (voir développements précédents). Il s'applique à toute société ou entreprise assimilée comme telle (voir article 4 du Code des impôts) menant des activités à but lucratif.

Variation du taux de l'IS selon les secteurs et activités/les différentes tailles des sociétés ou leur niveau de profit

Le taux de l'IS est réduit à 15%, pour les entreprises qui exportent plus de 80% de leur production.

Egalement, les petites entreprises peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt.. En effet, les personnes morales adhérentes à un centre de gestion bénéficient d'un abattement de 15 % du bénéfice taxable à l'impôt sur les sociétés.

Les exonérations d'impôt sur le revenu des sociétés

Les entreprises minières, de la zone franche industrielle, celles admises au Code des investissements, ainsi que certaines autres bénéficiant de régimes particuliers bénéficient :

- soit d'exonération totale ;
- soit de réduction d'impôt.

L'IS est exigé à la personne morale, quel que soit son niveau de bénéfice. En cas de perte, un impôt minimum lui est réclamé. L'IS est administré et recouvré par la DGID (un niveau national).

Impact des politiques de l'IS sur les inégalités de revenus et sur l'équité fiscale

De façon statutaire l'IS est une imposition « plate », c'est-à-dire non modulée en fonction du niveau de revenu, par conséquent, il ne modifie pas la distribution des revenus.

En revanche, couplé à l'impôt sur les dividendes distribués aux actionnaires de 10%, le taux cumulé est de l'ordre de 37% du bénéfice. La comparaison avec le taux effectif maximal prévu par le barème de l'IR (voir supra) fait ressortir que l'IS global est aligné sur ce taux maximal de l'IR des personnes physiques. Autrement dit, l'IS au taux proportionnel fixe – frappant général les plus riches de la société – est fixé de façon à assurer une cohérence globale de la politique de lutte contre les inégalités de revenus.

2.4. L'impôt sur la fortune (impôt foncier, impôt sur les plus-values)

Il n'existe pas à proprement parler d'un impôt sur la fortune entendu au sens d'une richesse dépassant un niveau moyen. Toutefois, il est prévu dans la loi fiscale un système exceptionnel de taxation indiciaire dite « Taxation des éléments du train de vie ». En effet, sauf justifications contraires par les contribuables, le revenu imposable ne peut être inférieur à une somme forfaitaire déterminée en appliquant à certains éléments du train de vie des contribuables, un barème (article 169/CGI).

Les impôts fonciers et ceux frappant les plus-values relèvent plus d'impôt sur le capital détenu que d'impôt sur la fortune

L'impôt foncier et de l'impôt sur les plus-values

Au Sénégal, il existe à la fois une taxe foncière et un impôt sur les plus-values de toute sorte. On peut même y ajouter la surtaxe sur les terrains nus non bâtis situés ainsi que les terrains insuffisamment bâtis situés dans le périmètre d'une grande agglomération (commune chef lieu de région). Les recettes des plus-values sont classées dans la catégorie des impôts sur le revenu.

Par contre, les impôts fonciers frappant les propriétés bâties, celles non bâties et la surtaxe sur ces dernières sont administrés pour le compte des collectivités locales.

En dehors de ces cas, il n'existe pas d'autres formes de prélèvement sur la fortune.

Taux de l'impôt foncier et de l'impôt sur les plus-values

Pour les taxes sur les plus-values, voir la section traitant de l'IR. Pour la taxe foncière les taux proportionnels prévus sont pour le :

Foncier bâti de :

- 7,5% pour les usines ;
- 5 % pour les autres catégories d'immeubles.

Foncier non bâti, de 5%

Surtaxe foncière, de 1% à 3% selon la valeur et la situation du terrain

Exonérations de l'impôt foncier et de l'impôt sur les plus-values

Des exonérations sont prévues, en matière d'impôt foncier, pour les infrastructures publiques, les exploitations et habitations paysannes ; ainsi qu'une exonération partielle sur les immeubles habités par leurs propriétaires. Egalement, une exonération limitée dans le temps est prévue pour les entreprises minières.

Service chargé de la collecte des impôts sur la fortune (local/national)

La tâche d'assoir l'impôt foncier échoit à la DGID et celle du recouvrement, au Trésor public. Toutes deux sont des administrations de niveau national placées sous l'autorité directe du Ministre des finances.

En revanche les taxes sur les plus-values sont entièrement administrées par la DGID.

Impact des politiques des impôts sur la fortune et ceux fonciers sur les inégalités et l'équité du système fiscal

*La volonté de corriger des inégalités n'est pas proclamée comme un objectif de la politique fiscale. Mais la lecture combinée de certaines dispositions permet de voir des mesures ayant pour impact de corriger **les inégalités et d'assurer l'équité du système fiscal.***

D'une part, le monde rural, essentiellement pauvre, est exonéré de l'impôt foncier (les cases en paille). Ce qui est de nature à atténuer les inégalités de richesses avec le milieu urbain.

En zone urbaine, cet impôt vise en principe les propriétaires, supposés plus riches que les non propriétaires. Mais de fait, la taxe est répercutée sur les loyers payés à la fois par des riches et par des non riches. De plus, il y a lieu de tenir compte de la qualité de l'administration de cet impôt. En effet, cette taxe semble d'un rendement faible, autrement dit tous ceux qui devaient la payer ne la paient pas effectivement, ajoutant de ce fait une forme d'inégalité à une autre.

Il convient de noter que les immeubles à usage scolaire non productifs de revenus fonciers ; les immeubles utilisés par le propriétaire lui-même pour des œuvres d'assistance médicale ou sociale ; les immeubles servant aux exploitations agricoles pour loger les animaux ou serrer les récoltes et les immeubles occupés par un pensionné lui-même à titre de résidence principale lorsque le montant de ses revenus nets globaux de l'année précédente n'excède pas un certain seuil sont exonérés

Pour pallier ces défauts et déficits, il est urgent de simplifier les règles des taxes foncières et de renforcer les capacités de leur gestion par les administrations fiscales impliquées dans la chaîne.

2.5. Les droits d'accise

Le tableau IV ci-dessous indique la contribution des droits d'accise à l'ensemble des recettes fiscales dans onze pays pour la période de 2005 à 2013.

Tableau IV : Contribution des droits d'accise à l'ensemble des recettes fiscales dans onze pays pour la période de 2005 à 2013

Année	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
Accises/Total des recettes fiscales	10,2%	9,0%	8,8%	7,7%	8,6%	8,2%	7,8%	8,2%	8,0%

Les recettes des accises ont connu une évolution en dents de scie entre 2005 et 2013. De 2005 à 2008 elles ont baissé de façon régulière puis ont en 2009, elles ont connues une hausse pour reprendre, en 2010, une tendance de baisse jusqu'en 2013. Cette évolution est dictée par l'évolution de la consommation des produits pétroliers dont les cours instables dépendent du marché mondial. Par ailleurs, à la suite de la flambée des cours du baril de pétrole, le Gouvernement a, pendant un moment, gelé la perception de la taxe spécifique sur les produits pétroliers en raison de son impact, direct ou indirect, sur les prix des denrées de première nécessité. Les accises sur les produits pétroliers ont représenté jusqu'à 75% des recettes d'accises totales dans les années fastes. En 2012 et 2013, années où leur contribution a baissé, elles constituent 50% du total.

Taux actuels des droits d'accise et nature des biens et services assujettis aux droits d'accise.

Les droits d'accises appliquées sont la:

- taxe sur les boissons et liquides alcoolisés : 40 % pour les alcools et liquides alcoolisés + droit ad-quantum suivant le degré d'alcoolémie ;3% pour les autres boissons et liquides ;
- taxe sur le café : 5% ;
- taxe sur le thé : 5% ;
- taxe sur les corps gras alimentaires : 12 % pour les beurres, crèmes de lait et les succédanés ou mélanges contenant du beurre ou de la crème, quelles que soient les proportions du mélange ; 5 % pour les autres corps gras ;
- taxe sur les tabacs : 45% ;
- taxe sur les véhicules de tourisme dont la puissance est supérieure ou égale à 13 chevaux : 10% ;
- taxe sur les produits cosmétiques : 15% pour les produits dépigmentant ; 10% pour les autres produits. Les produits cosmétiques visés sont, entre autres, les produits de beauté visés sont les produits de beauté ou de maquillage préparés et préparations pour l'entretien ou les soins de la peau, autres que les médicaments, (préparations

antisolaires, préparations pour bronzage, pour bains et douche et préparations pour manucure ou pédicure, shampoing, préparations pour l'ondulation ou le défrisage permanent, les laques pour cheveux et autres préparations destinées à être appliquées sur les cheveux et les parfums.

- taxe sur les produits pétroliers :

- 21 665 F CFA par hectolitre, pour le supercarburant dont 1 000F de vignette ;
- 19 847 F CFA par hectolitre, pour l'essence ordinaire dont 1000F de vignette ;
- 3 856 F CFA par hectolitre, pour l'essence pirogue ;
- 10 375 F CFA par hectolitre.

NB : Toutes ces taxes sont gérées par la DGID, l'administration fiscale lorsque les produits taxés sont fabriqués localement et par la Douane quant il s'agit des produits importés.

✚ Impact des taux et politiques en matière d'accises sur l'équité du système fiscal et sur la lutte contre les inégalités

Il nous semble difficile de donner un jugement tranché sur la question. Les produits sus-indiqués qui constituent la liste exhaustive des produits soumis aux accises sont, exception faite des véhicules de 13 chevaux et plus, des produits que l'on ne peut classer de façon exclusive dans la catégorie des biens de luxe. Ils sont susceptibles d'une consommation tant par les riches que par les pauvres. Leur imposition est justifiée plus par le caractère nocif de leur consommation que par des soucis de discrimination entre riches et pauvres.

Il convient donc pour mieux garantir un impact distributif des taxes d'accise, de cibler davantage de produits « de luxe » faisant l'objet d'une consommation exclusive par les couches les plus nanties de la société. Mais, il faut reconnaître que le législateur fiscal Sénégalais a des pouvoirs limités sur ce terrain par la réglementation communautaire qui fixe une liste très restreinte de produits qui, de surcroît, font l'objet d'une utilisation commune aux différentes couches sociales. C'est donc au niveau communautaire qu'il faudra d'abord porter le plaidoyer.

2.6. La taxe sur la vente/la TVA

Le tableau V ci-dessous indique la part de la TVA et assimilées dans l'ensemble des recettes fiscales de onze pays pour la période de 2000 à 2010.

Tableau V : Part de la TVA et assimilées dans l'ensemble des recettes fiscales de onze pays pour la période de 2000 à 2010

Année	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013
TVA et assimilées/Total des recettes fiscales	43,8%	45,5%	44,4%	42,0%	42,5%	42,6%	43,0%	42,3%	45,7%

La TVA constitue l'élément pivot des recettes budgétaires (44 à 45% des recettes fiscales).

Elle aussi, au gré de la conjoncture économique, connaît des parts contributives fluctuantes. La baisse du poids de la TVA sur la période 2007 à 2012 résulte de décision gouvernementale suspendant sa perception sur certains produits de grande consommation sous l'effet conjugué de la hausse des prix de certaines denrées alimentaires (crise alimentaire avec des émeutes de la fin au Sénégal) et la hausse des cours mondiaux de pétrole (la perception de taxe spécifique sur le pétrole, élément de la base de la TVA, a été suspendue). Mais, toujours est-il qu'elle reste au-dessus des 42%. Ces variations sont liées à sa nature d'impôt sur la dépense qui elle-même est directement affectée par la conjoncture.

La hausse notée à partir de l'année 2013 résulterait de la rationalisation des dépenses fiscales et du regain de consommation des ménages. En effet, la suppression du régime d'exonération en faveur de certaines entreprises suite à la mise en place du droit commun incitatif aurait contribué à doper les recettes de TVA. La baisse de la fiscalité sur les revenus des personnes physiques aurait relancé la consommation et incidemment la fiscalité y afférente.

Taux de la taxe de vente/TVA et variations possibles

Le taux de la TVA était unique depuis septembre 2001 et fixé à 18% à la suite de l'internalisation des dispositions communautaires autorisant les Etats membres à fixer le taux de la TVA entre 15% et 20%. En 2013, la législation a consacré un taux réduit de 10% pour toutes les prestations du secteur du secteur touristique. Déjà de manière moins formalisée, il a été introduit en 2012 pour des raisons sociales une TVA à 6% sur le sucre.

Toutefois sont exclus de l'imposition les produits alimentaires de base, les services et produits de santé, l'enseignement, des intrants agricoles, etc. Ces exonérations sont essentiellement d'ordre social. Pour le seuil d'imposition l'entreprise doit avoir un chiffre d'affaires minimal de 50 millions de FCFA.

NB : La TVA, comme les accises, est gérée par la DGID, l'administration fiscale nationale pour toutes les transactions internes ; l'Administration des Douanes est compétente pour les opérations d'importation.

Impact des effets distributifs de la TVA et ses tarifs spéciaux/exemptions sur l'équité du système fiscal

Le taux réduit sur le sucre est sans doute d'un effet bénéfique pour les classes défavorisées. Par contre, celui portant sur le tourisme est pour favoriser la venue de touristes étrangers, mais profite également aux classes riche et moyenne de la société qui fréquentent les hôtels et restaurants de la place. Sous cet angle, il aggrave les inégalités. Ce n'est que façon indirecte qu'il impacte positivement la situation des moins riches, en consolidant les emplois d'un secteur menacé par la crise. Par ailleurs, aucune étude ne démontre l'impact de la fiscalité sur la crise du secteur touristique qui souffrirait d'autres handicaps (visa d'entrée, qualité des réceptifs, perte de compétitive par rapport à certaines autres destinations plus proches de l'Occident).

Cependant, pour ce qui concerne les exonérations des produits de première nécessité, il faut signaler qu'ils représentent jusqu'à 45 % des dépenses des ménages (Enquête Sénégalaise auprès des Ménages – ESAM 2 – ANSD, 2002). De ce fait, la TVA conserve une progressivité - certes faible - du fait que ces produits exonérés constituent la part prépondérante des dépenses des moins riches.

Pour des raisons d'efficacité du système fiscal qui est peu performant en matière d'impôt direct, il est préférable de maintenir les acquis de la TVA notamment en éliminant ou réduisant au strict minimum les taux réduits. Toutefois, l'argent mobilisé par la TVA devrait être orienté en partie vers des emplois qui atténuent la pauvreté des ménages.

2.7. L'impôt forfaitaire/l'impôt sur le chiffre d'affaires

Un système d'imposition forfaitaire pour le secteur informel

Devant les propositions répétées du secteur privé informel, le Sénégal a finalement mis en place en 2004, un prélèvement synthétique assis sur le chiffre d'affaires pour les entreprises individuelles de très petite taille, appelée contribution globale unique (CGU). En 2013, une réforme dans le sens d'un meilleur calibrage de la CGU est intervenue.

Pour être imposée à la CGU, l'entreprise individuelle (personne physique) doit réaliser un chiffre d'affaires de moins de 50 millions de FCFA. Ainsi, elle frappe les entreprises de subsistance ; les micro-entreprises et les petites entreprises. La CGU ne s'applique pas aux personnes physiques dont l'activité relève des bénéfices non commerciaux ; des revenus de valeurs mobilières ; des opérations de vente, de lotissement, de locations d'immeubles ou de gestion immobilière.

La CGU n'offre pas d'exonération. Mais les taux d'imposition sont différenciés en fonction de la nature des activités : les services sont plus taxés que le commerce ; dans l'activité commerciale les vendeurs de produits alimentaires sont moins taxés que les revendeurs d'autres produits. L'entreprise y échappe seulement lorsqu'elle choisit de s'assujettir au régime normal.

Le contribuable qui conteste son imposition possède une voie de recours (art. 139 CGI). Une commission regroupant Administration et secteur privé pourrait éventuellement arbitrer sur l'assiette imposable.

Les impositions à la CGU sont établies par la DGID et sont recouvrées par le Trésor public. Les Collectivités locales peuvent être associées dans le cas des tournées de recouvrement.

En 2013, il a été institué une nouvelle imposition dénommée contribution globale foncière (CGF) dans le souci de simplification pour permettre aux titulaires de revenus fonciers modestes de s'acquitter de leurs obligations fiscales en une seule fois par le versement d'un impôt synthétique représentant toutes les catégories d'impôts dont ils sont redevables.

La CGF est perçue au profit de l'Etat et des Collectivités locales.

Sont assujetties à la CGF, les personnes physiques titulaires de revenus fonciers dont le montant brut n'excède pas trois (3) millions de francs.

Sont exclues de la CGF, les personnes morales quelque soit la forme de la société.

En outre, les personnes physiques, associés des sociétés civiles et personnellement imposables pour la part de bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société, ne sont pas soumises à la CGF.

Impact des politiques fiscales sur les inégalités et l'équité du système fiscal

En théorie, la CGU est de nature à faire tendre le système fiscal à une meilleure égalité dans l'impôt. Cependant, la fraude, facilitée par le manque de moyens de l'administration, limite cet effet de correction que devrait porter la CGU.

2.8. Le genre

En principe homme et femme sont égaux devant l'impôt. Mais, en réalité, les disparités économiques entre les deux genres font qu'ils sont exposés différemment à l'impôt. Les femmes généralement plus affectées par la précarité économique sont particulièrement présentes dans les activités informelles et, de ce point de vue, semblent moins affectées par l'impôt.

La taxation des biens en fonction du genre

En matière TVA, la taxation est uniforme, excepté pour deux biens. En revanche les produits de première nécessité en sont exonérés. Les enquêtes de ménages montrent que ceux dirigés par les femmes sont relativement à l'abri de la pauvreté (Enquête Sénégalaise auprès des Ménages – ESAM 1 – ANSD, 1995). Ce qui, compte tenu du constat que la consommation des pauvres consiste essentiellement aux produits de base, tendrait à considérer que les ménages dirigés par les femmes sont plus exposés au paiement de la TVA. Il faudrait, cependant, être prudent concernant ces résultats, car compte tenu des réalités sociales, les femmes ne dirigent que dans des cas exceptionnels des ménages : veuvage, divorce et/ou capacité financière de la femme (Enquête Sénégalaise auprès des Ménages – ESAM 1 – ANSD, 1995).

L'impôt des couples

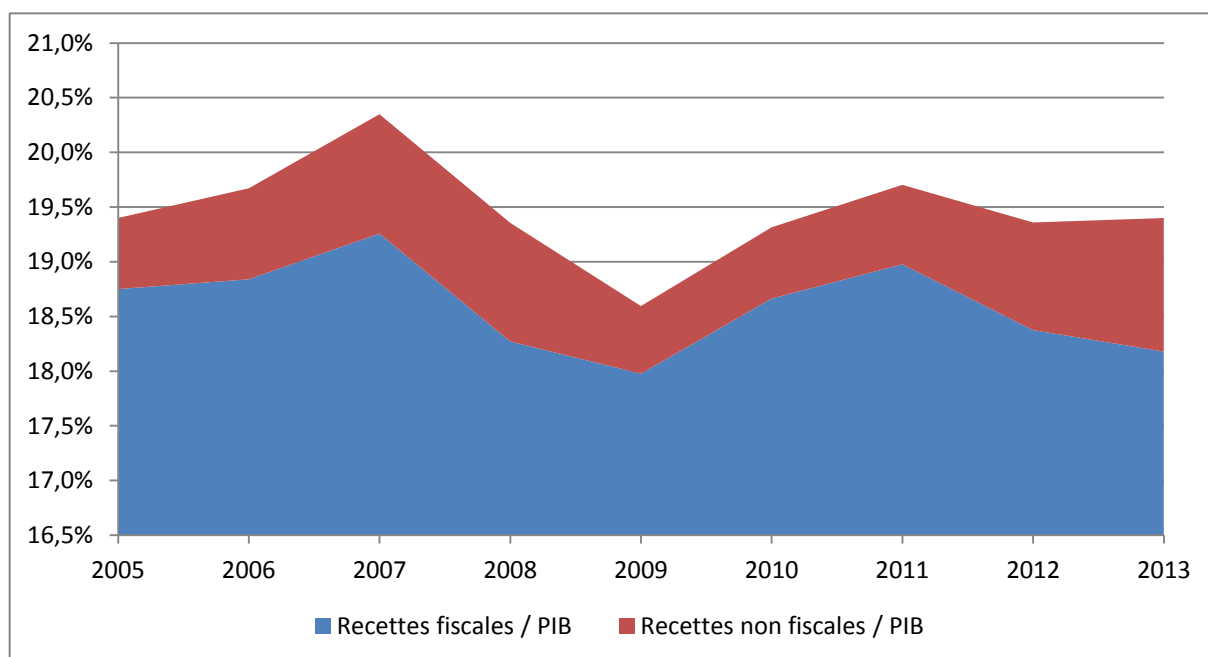
Avec la « parité fiscale », les femmes bénéficient au même titre que leur mari de la réduction d'impôt pour charge de famille. La conséquence est que le couple bénéficie d'un double crédit d'impôt pouvant être soit consacré aux dépenses du ménage (possiblement à l'éducation des enfants que la réduction cible en fait) ou à la satisfaction des besoins personnels de la femme ou à son épargne.

Il apparaît au total que le Sénégal présente des atouts certains dans la gestion du système fiscal : administration expérimentée, taux de pression fiscale correct, diversité des mécanismes de taxation. Les réformes des dix dernières années sont allées dans le sens d'une fiscalité plus juste. Des tentatives de maîtrise de la matière imposable sont posées. Elles n'ont pas cependant réussi à neutraliser les fuites fiscales.

3. SUFFISANCE DES RECETTES PERCUES ET LES FUITES FISCALES

L'objectif de cette section est de déterminer le total des recettes fiscales et les recettes non fiscales et d'identifier là où la plupart des recettes se perdent. Grâce à ce type d'analyse, nous cherchons à fournir des recommandations de politiques pour éviter les fuites fiscales.

Tableau VI : Tableau des recettes fiscales et non fiscales par rapport au PIB pour la période 2005-2013/14



3.1. Les recettes fiscales

Le Tableau VI, ci-dessus, est une représentation graphique des tendances en ce qui concerne la part des recettes fiscales par rapport au PIB pour la période 2005-2013/14.

Le Sénégal a le meilleur taux de prélèvements fiscal sur le PIB dans la région UEMOA. Cependant, comparé à d'autres pays en développement plus dynamiques – d'Afrique ou d'ailleurs – qui affichent entre 20 et 26%, il lui reste des efforts à faire.

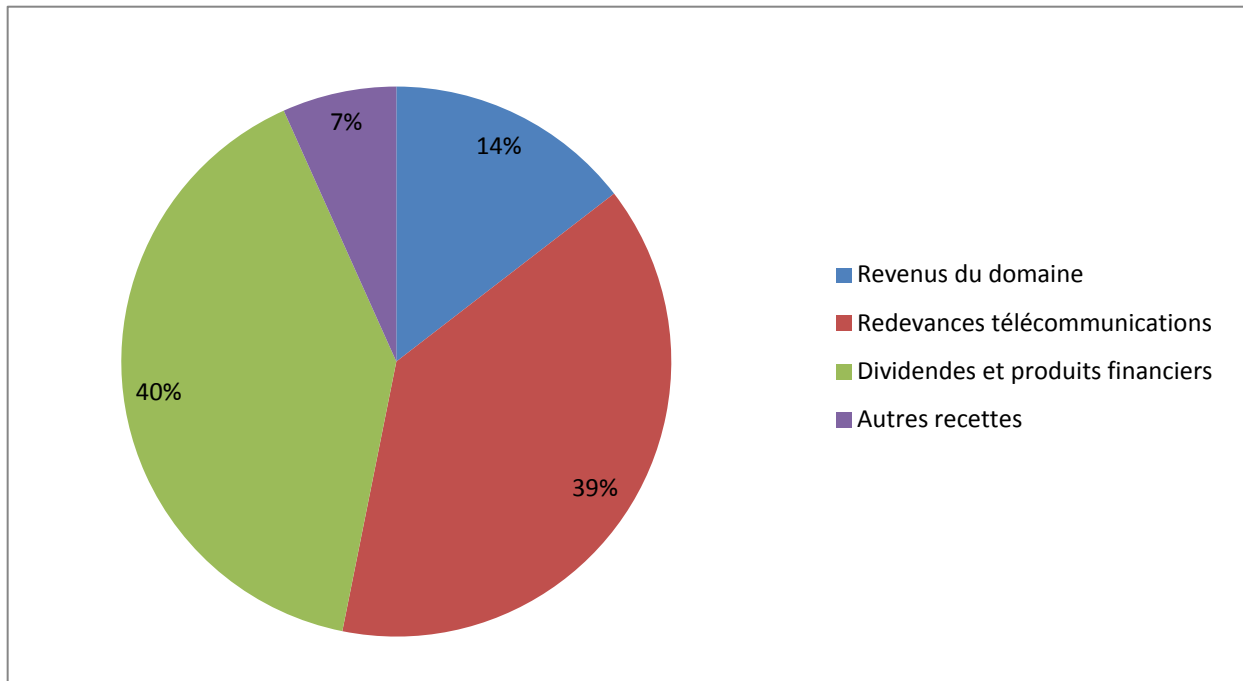
Le pays dans le cadre de son programme de développement sur les années à venir dit « plan Sénégal émergent » vise une pression fiscale de l'ordre de 20,9 %, à l'horizon 2018.

3.2. Les recettes non fiscales

La figure 3.a, ci-dessus, procède également à une représentation graphique des tendances en ce qui concerne la part des recettes non fiscales par rapport au PIB pour la période 2005-2013/14. Voir diagramme précédent.

Figure II :

La figure II, ci-dessous, fournit la part des redevances des industries extractives, des bénéfices des entreprises appartenant à l'État, des ventes des biens du Gouvernement dans les recettes non fiscales totales pour la dernière année disponible (2012).



Source : Tableau des opérations financière de l'Etat du Sénégal (2012)

La constitution des recettes non fiscales

Les recettes non fiscales ici présentées sont constituées des :

- revenus du domaine qui correspondent aux droits d'usage du sol, des ressources naturelles, et des autres biens relevant du patrimoine de l'Etat ou des produits de leur aliénation ;
- redevances de télécommunication ;
- dividendes et produits financiers, autrement dit des revenus de portefeuilles et de placement de l'Etat ;
- autres recettes dont la nature n'est pas précisée.

La gestion des recettes non fiscales

Elles sont toutes inscrites au budget de l'Etat centrale et utilisé suivant le principe de « fongibilité des recettes » c'est-à-dire sont fondues dans les recettes globales qui financent les diverses actions du Gouvernement inscrites au budget voté par l'assemblée nationale.

En revanche, à coté de celles-ci il existe de multiples recettes parafiscales non inscrites au budget, non publiées et dont l'utilisation semble donc opaque.

3.3. Les contribuables

Il faut déplorer de nouveau le fait que l'administration fiscale sénégalaise ne communique pas sur les résultats précis de sa gestion. Aucune statistique relative aux nombres de contribuables ou de déclarations n'est fournie. Cependant, l'Agence nationale de la statistique et de la Démographie (ANSD) collecte des informations – sans doute non exhaustives – sur les entreprises et les publie tous les ans. Le rapport de 2013 fait ressortir 10 094 entreprises.

Ledit rapport 2013 montre que le sous-secteur « poste et télécommunications » qui ne compte que 101 entreprises a payé 52 des 125 milliards de recettes d'IS collectés cette année-là.

En ce qui concerne l'Impôt sur le Revenu, il est dominé par la contribution des salariés du secteur formel (11,6% des emplois soit 473 000 personnes en 2012, d'après l'ANSD) qui est prélevée par voie de retenue à la source. Cette source de recettes fiscales est relativement maîtrisée et sécurisée.

3.4. Le cas du secteur informel

Les statistiques publiées ne permettent pas de distinguer les recettes provenant du secteur public de celles payées par le privé. Mais, on peut dire que la contribution du secteur public porte essentiellement sur la TVA (précompte de TVA) et les retenues à la source sur les salaires des fonctionnaires.

Impact des mesures fiscales en direction du secteur informel

Depuis le milieu des années 90, des initiatives sont prises pour favoriser la « formalisation » des entreprises informelles. Ainsi, des centres de gestion agréés sont mis en place pour faciliter et alléger la gestion comptable des petites entreprises. Celles qui acceptent d'y adhérer bénéficient en sus d'une réduction d'impôt. Les faibles résultats de cette initiative et la demande insistante du syndicat des entreprises informelles ont conduit en 2004 à une offre plus alléchante d'un impôt synthétique et déterminé de manière forfaitaire sur le chiffre d'affaires déclaré par les entreprises informelles.

Mieux, un dispositif d'amnistie fiscale est mis en place à cette époque et reconduite en 2013 par la Loi 2012-31 du 31 décembre 2012, à l'occasion d'une baisse de l'impôt synthétique applicable aux unités informelles.

Toutefois, aucune de ces mesures n'a abouti à une adhésion massive des unités informelles à l'impôt. Les impuissances de l'administration fiscale à les rechercher pour le paiement de l'impôt semblent expliquer ces piètres résultats.

3.5. Les flux financiers illicites (FFI)

Contenu des flux financiers

Les FFI renvoient à des fonds qui sont reçus, transférés ou utilisés de façon illégale. Ils se manifestent de plusieurs façons : l'évasion fiscale commerciale, la fraude fiscale la falsification des factures dans le commerce international, les prix de transfert, les activités criminelles telles que le trafic de drogues, la traite des personnes, les transactions illégales sur les armes, la contrebande, blanchiment d'argent la corruption.

On peut donner deux illustrations des flux financiers. L'évasion fiscale est appréhendée comme une pratique légale consistant à chercher à réduire au minimum la somme d'impôts à payer en profitant des lacunes de la réglementation fiscale. L'évasion s'oppose ainsi à la fraude fiscale parce que celle-ci constitue une infraction à la loi fiscales (majoration de charge, défaut de déclaration, absence de comptabilité, etc.). Par la fraude fiscale donc, les contribuables procèdent à une dissimulation de revenus imposables ; elle entraîne alors des sanctions pénales ou civiles.

Données statistiques

Selon la Commission économique des Nations unies pour l'Afrique (2015), les flux financiers illicites font perdre chaque année à l'Afrique 50 milliards de dollars¹⁷. De même au cours des 50 dernières années, on estime que l'Afrique a perdu plus de 1 000 milliards de dollars du fait des flux financiers illicites Ce chiffre est à peu près équivalent à l'ensemble de l'aide publique au développement reçue par l'Afrique pendant le même laps de temps¹⁸.

Pourtant, les flux financiers illicites ont un impact négatif sur le développement : Certains de ces calculs montrent que le stock de capital de l'Afrique aurait augmenté de plus de 60% si les fonds qui quittent l'Afrique illégalement étaient restés sur le continent, tandis que le PIB par habitant aurait augmenté de 15%¹⁹.

L'accroissement des inégalités

Les flux financiers affaiblissent la base fiscale et compromettent les capacités de mobilisation des recettes. Ils imposent en effet une charge fiscale inéquitable contribuent à l'accroissement des inégalités et réduit la masse des dépenses qui devraient être affectée au service de base (éducation et santé notamment). En effet, la pauvreté reste une préoccupation quotidienne en Afrique. Le nombre d'Africains vivant avec moins de 1,25 dollar par jour serait passé de 290 millions en 1990 à 414 millions en 2010²⁰.

¹⁷TJN-A et Oxfam Novib, « Vers une mesure de l'équité des régimes fiscaux des pays en développement », avril 2015, p.25.

¹⁸Flux financiers illicites, Rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, 2014, p. 15.

¹⁹Ibid, p.50.

²⁰Ibid, p.15.

Les stratégies de luttres contre les flux financiers illicites

Au Sénégal, d'un point de vue interne des déclarations politiques, la communication du Gouvernement révèle qu'il y a une volonté de lutter contre les flux financiers illicites. Sur le plan des actes, il y a eu la mise en place de l'Office national de lutte contre la fraude et la corruption (OFNAC) à coté de la Cellule Nationale de Traitement de l'Information Financière. Mais ces deux structures n'ont pas plus de moyens (juridiques et matériels) qu'avant. Par ailleurs, il n'existe pas une coopération formalisée entre ces entités et l'administration fiscale.

Au plan international existent plusieurs initiatives et espace de lutte contre les flux financiers illicites. On peut citer entre autres, le Forum mondial pour la transparence et l'échange d'information à des fins fiscales (dans le cadre de l'OCDE), l'Initiative pour la Transparence dans les Industries extractives (EITI), la Convention des Nations Unies contre la Corruption, etc.

4. LES EXONÉRATIONS FISCALES

Depuis 2008, le Sénégal se livre à l'exercice de publication des exonérations (dépenses) fiscales. Indépendamment des changements de méthodologie. Les statistiques indiquent des manques-à-gagner considérables de 3 à 4% du PIB soit plus du quart des recettes effectivement collectées (voir tableau ci-dessous).

Tableau VII : Tendances des exonérations fiscales de 2008 à 2012

	2008	2009	2010-2012
Montants des exonérations (en milliards FCFA)	377,46	300,54	252,4
Exonérations / Recettes fiscales	33%	27%	20%
Exonérations / PIB	5%	4%	4%

Excepté l'annexion de l'évaluation des prévisions de dépenses fiscales à la Loi des finances qui ne distingue pas exonérations légales et exonérations discrètes, le Parlement ne procède à aucun contrôle effectif des exonérations discrètes.

Il y a lieu de noter que les rapports sur les dépenses fiscales des années 2013 et 2014 ne sont pas encore publiés. Ils devraient consacrer une baisse des dépenses fiscales à la suite de la mise en place du droit commun incitatif qui a harmonisé et rationalisé toutes les mesures d'exonérations fiscales et en les intégrant dans le CGI.

Aussi, en 2014, la presse²¹ a-t-elle fait état d'un malaise entre le Ministère des finances et l'administration fiscale suite à une réduction d'impôt accordée à une grande banque du pays.

Au final, le Sénégal n'est pas épargné par ce que les spécialistes appellent la crise fiscale.

On attend des administrations qu'elles augmentent leur capacité de mobilisation des ressources (question de la modernisation des services). L'assiette doit être bien saisie (fiscalisation du secteur informel) pour éviter les ruptures d'égalité dans le paiement de l'impôt. La fiscalité incitative nécessite une rationalisation et un plan de communication périodique en direction des contribuables. Une administration efficace reste gage de sécurité d'une fiscalité équitable.

²¹ Le journal "Vision Mag" dans sa livraison de juillet 2014 (édition n°2, page 18), écrivait « qu'au mois de mai 2014 pour « un redressement fiscal d'un montant de 13 milliards, la CBAO a été invitée à s'acquitter de la modique somme de 2 milliards » pour solde de tout compte. Ainsi, le Ministre de l'Economie et des Finances aurait renoncé « par une décision d'opportunité » à 10 milliards au profit de la banque la plus prospère du Sénégal en toute illégalité. »

5. EFFICACITE DE L'ADMINISTRATION FISCALE

Cette section vise d'abord à évaluer la capacité de l'administration fiscale à collecter les impôts. Elle se veut également de déterminer si le montant collecté serait suffisant avec la mise en place de politiques fiscales adéquates. Elle fournit des informations sur la capacité de l'administration fiscale en termes de ressources humaines et financières et examine la rentabilité de la collecte de l'impôt.

5.1. Déficit des recettes fiscales

Entre 2008 et 2014, il est noté un déficit systématique de recettes par rapport aux objectifs initiaux de la Loi des finances. Il faut signaler que les objectifs initiaux peuvent être révisés pour ajuster les prévisions de recettes aux tendances observées au recouvrement.

Tableau VIII : Déficit des recettes fiscales entre 2008 et 2014

Ecart entre recettes et prévisions de la Loi de finances initiale	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Déficit budgétaire (en milliards CFA)	-21,0	-215,1	-32,5	-9,0	-108,8	-67,6	-55,8
Déficit fiscal (en milliards CFA)	-50,3	-217,4	-31,5	-6,3	-82,3	-89,2	-74,3

Les déficits notés sont essentiellement expliqués par les résultats insuffisants de la mobilisation des recettes fiscales. Cette situation résulte de prévisions trop optimistes mais aussi des difficultés de l'administration à fiscaliser correctement les contribuables. Elle peut aussi résulter des mesures à incidence fiscale prise en cours d'année consistant à la suspension du recouvrement d'un impôt ou d'une taxe du fait d'une inflation sur les produits taxés (voir développements supra).

5.2. Les ressources de l'Administration fiscale

Au regard de certaines informations de presse sur le niveau de traitement des agents de l'administration fiscale, il est noté que cette administration fait partie de celles les plus dotées de l'Administration publique sénégalaise. Mais, ces moyens peuvent s'avérer insuffisants au regard des nombreux missions et des enjeux autour desquels ils gravitent.

Il est en effet, noté, de manière visible, qu'il y a des disparités dans la présence de l'administration fiscale dans les différentes localités du pays. Dakar concentre 10 des 21 centres fiscaux du pays. Les autres régions du pays en comptent chacune un, exceptée Thiès qui a deux centres fiscaux. Cette présence limitée dans les autres zones du pays s'expliquerait par une insuffisance des effectifs et des moyens adéquats à leur travail. Ce qui ferait que les autorités préfèrent déployer ces centres en priorité dans la capitale où se crée 80% du PIB du Sénégal.

Depuis 2001, le Sénégal dispose d'un centre des grandes entreprises qui mobilise 80% des recettes fiscales intérieures. En 2013, le pays s'est également doté d'un centre des moyennes entreprises qui vient, avec le centre de professions libérales, compléter le dispositif de suivi spécialisé des contribuables. En effet, l'option dans la gestion des services administratifs est la segmentation des contribuables en fonction de leur chiffre d'affaires (réforme des structures de la DGID à travers l'arrêté N° 20287 du 31/12/2013) avec l'objectif d'augmenter la population fiscale (personnes physiques et sociétés payant effectivement leurs impôts).

Il n'existe pas de service en charge de l'expertise en matière de prix de transfert dans l'administration fiscale. Aussi du point de vue des ressources humaines, il y a un déficit de cadres supérieurs (environ deux cent inspecteurs des impôts et une pléthore d'agents recrutés sans formation initiale en fiscalité sur des bases pas nécessairement transparente²². Seules quatre personnes sont titulaires d'un doctorat en la matière, dans l'administration fiscale. Une seule est en service dans l'administration fiscale.

On constate finalement que le capital humain sur lequel repose la gestion du système fiscal est encore faible. La santé économique dépend largement de l'expertise quantitative et qualitative des administrations financières notamment celle des Impôts, de la Douane et du Trésor. C'est sur elles d'ailleurs que repose techniquement la conception et l'exécution des dépenses publiques. Un impôt collecté sert bien classiquement à couvrir les charges publiques.

²² Communiqué du Syndicat autonome des Agents des Impôts et des Domaines

6. LES DEPENSES PUBLIQUES

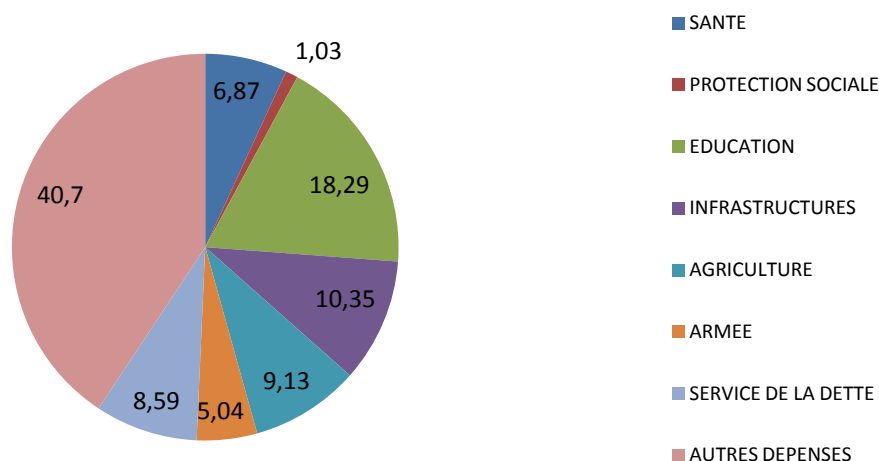
L'objectif de cette partie est d'examiner comment le Gouvernement dépense les recettes collectées et si les effets d'une collecte équitable des impôts sont améliorés ou diminués par les dépenses du Gouvernement. L'éducation et la santé sont les principaux sujets d'étude, car ils représentent des services publics de base. Les analyses favorables aux plus démunis sur ces thèmes sont fournies pour déterminer si les dépenses visent à réduire la pauvreté et les inégalités.

Les diagrammes suivants traduisent les tendances, en termes statistiques, des dépenses publiques par secteur en attendant d'avoir les informations financières plus exhaustives. Certains consomment des montants importants dans les impôts collectés (éducation, infrastructure, service de la dette publique). D'autres retiennent une attention budgétaire plus modeste de la part des pouvoirs publics (protection sociale, agriculture, armée).

Figure III : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques de 2005

La figure III, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2005.

Structure de l'affectation des dépenses publiques en 2005

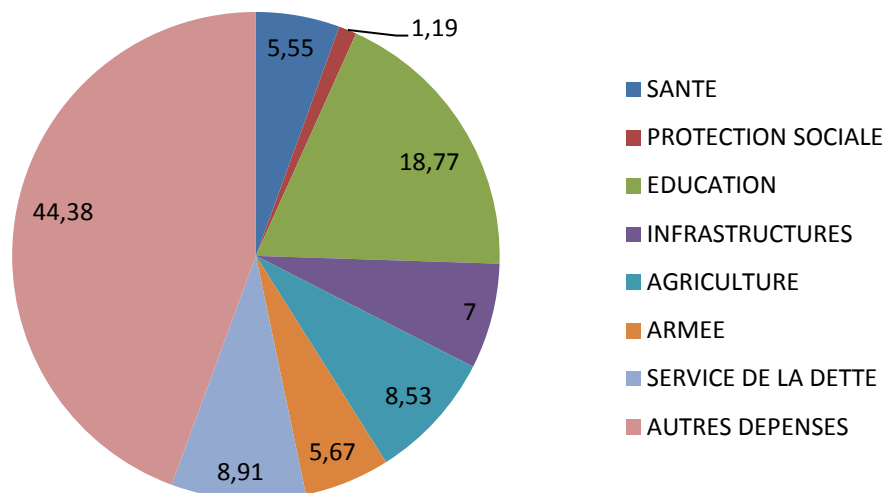


Source : Loi des finances de l'année 2005.

Figure IV : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2006

La figure IV, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2006.

Structure de l'affectation des dépenses publiques en 2006

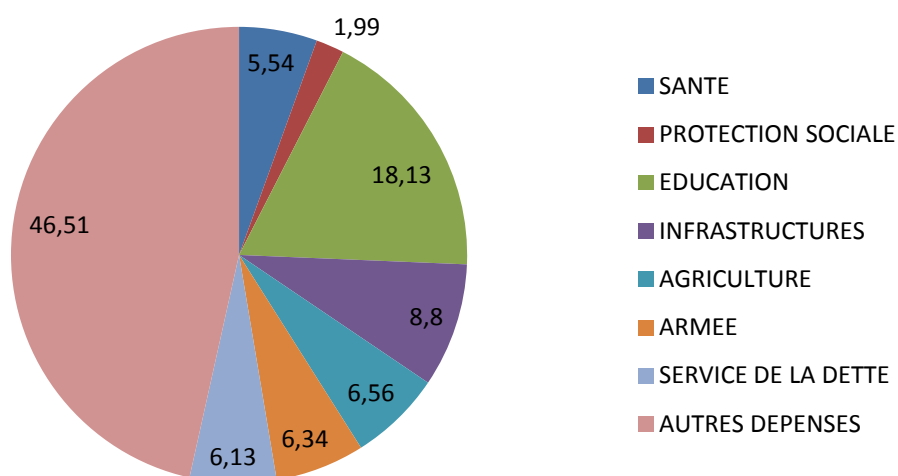


Source : Loi de finances de l'année 2006.

Figure V : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2007

La figure V, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2007.

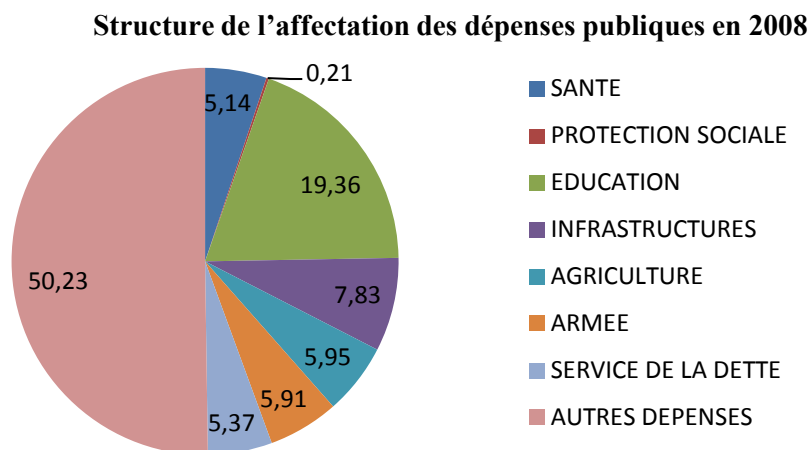
Structure de l'affectation des dépenses publiques en 2007



Source : Loi des finances de l'année 2007.

Figure VI : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2008

La figure VI, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2008.

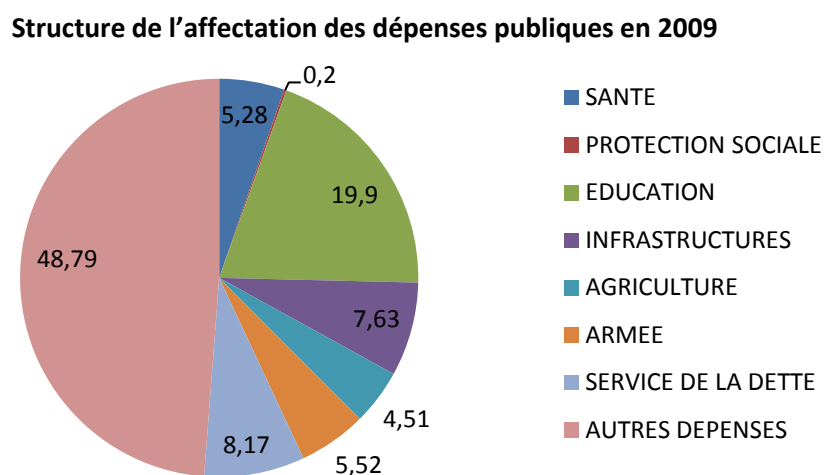


Source : Loi des finances de l'année 2008 ;

Loi de règlement de l'exercice 2008.

Figure VII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2009

La figure VII, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2009.



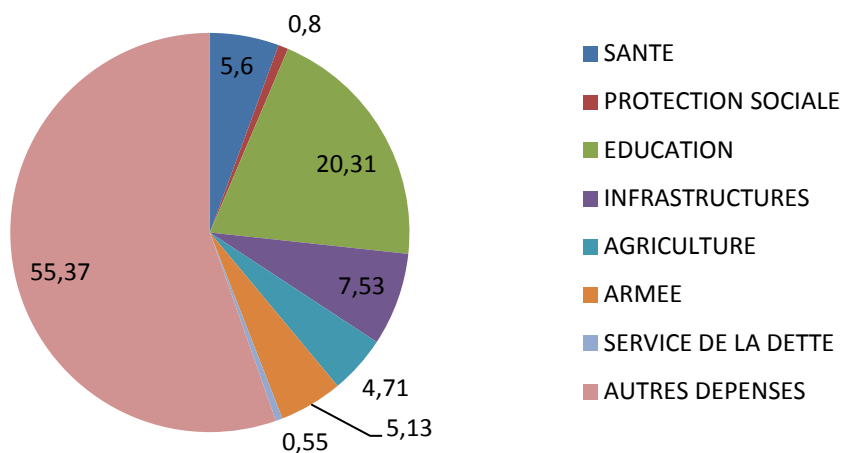
Source : Loi des finances de l'année 2009 ;

Loi de règlement de l'exercice 2009.

Figure VIII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2010

La figure VIII, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2010.

Structure de l'affectation des dépenses publiques en 2010



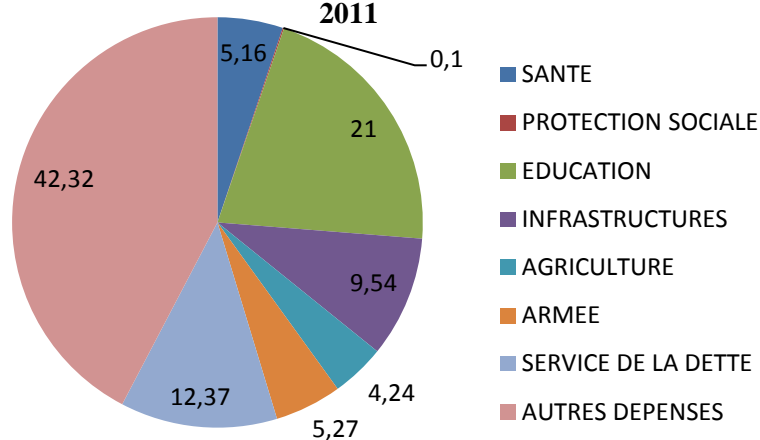
Source : Loi des finances de l'année 2010 ;

Loi de règlement de l'exercice 2010.

Figure IX : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2011

La figure IX, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport aux tendances du total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2011.

Structure de l'affectation des dépenses publiques en 2011

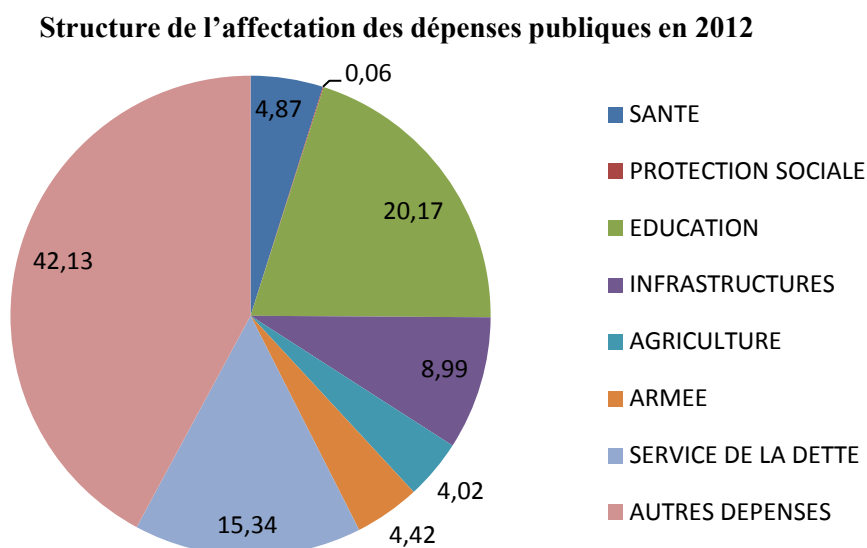


Source : Loi des finances de l'année 2011 ;

Loi de règlement de l'exercice 2011.

Figure X : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2012

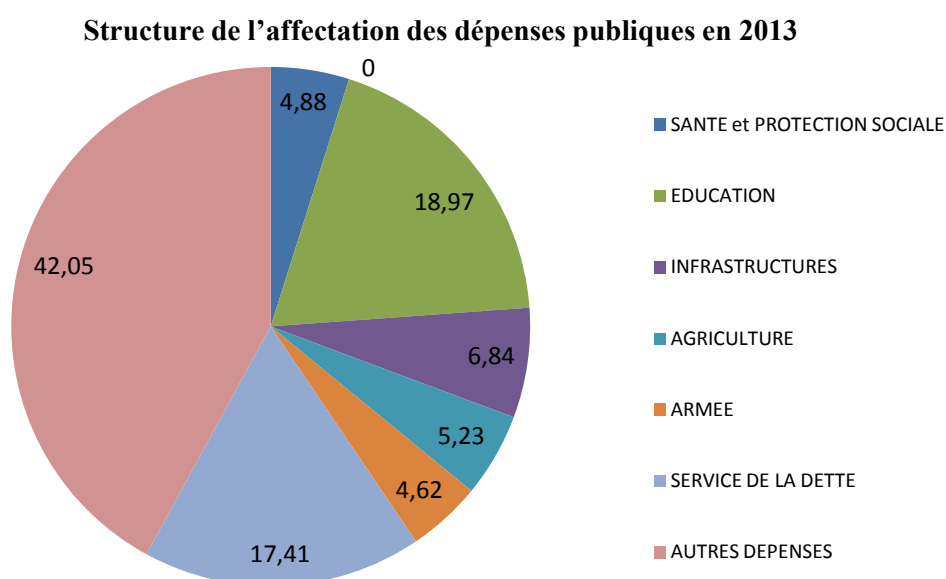
La figure X, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2012.



Source : Loi des finances de l'année 2012.

Figure XI : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2013

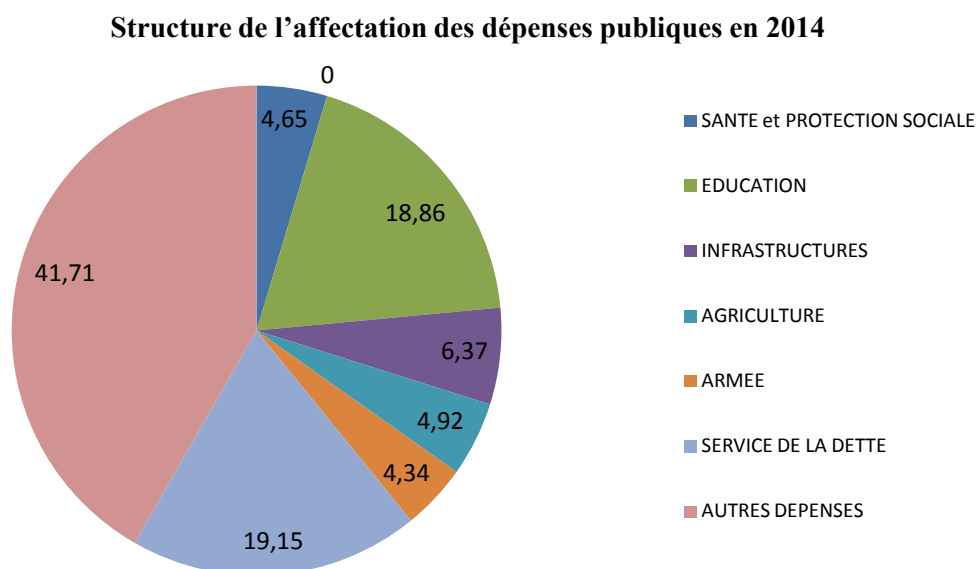
La figure XI, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2013.



Source : Loi des finances de l'année 2013.

Figure XII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2014

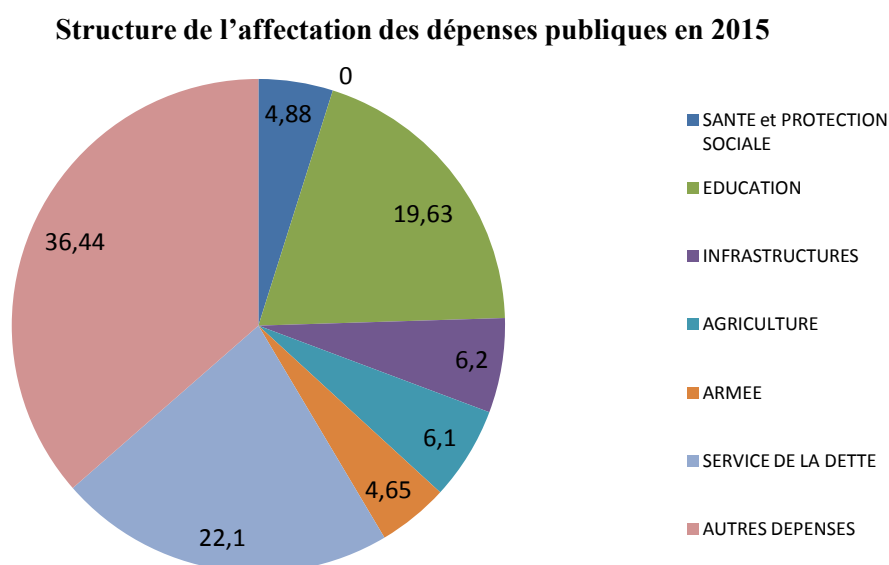
La figure XII, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport aux tendances du total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2014.



Source : Loi des finances de l'année 2014.

Figure XIII : Part des dépenses ciblées dans le total des dépenses publiques en 2015

La figure XIII, ci-dessous, est une représentation graphique de la structure de l'affectation des dépenses publiques ciblées par rapport au total des dépenses publiques du Sénégal pour l'année 2015.



Source : Loi des finances de l'année 2015.

NB : Depuis l'exercice 2013, les dépenses de santé et celles de la protection relèvent du même Ministère

Les diagrammes ci-dessus traduisent les tendances de l'affectation des impôts collectés par secteur. L'évolution n'est pas linéaire. La masse des dépenses allouée aux secteurs dépend de la priorité et des options des gouvernants. Ainsi, les dépenses d'infrastructures étaient fortes durant l'alternance amenée par le Président Abdoulaye Wade (voir le diagramme de 2005) comparé au régime du Président Macky Sall.

De façon récapitulative, en l'état actuel du droit positif financier, les priorités du gouvernement sont variables. En fonction de l'échantillon d'étude, certains domaines consomment des montants importants : éducation (19,47%) ; dette publique (12,6%) ; infrastructures (7,73%) (Protection sociale, infrastructures). D'autres retiennent une attention budgétaire plus modeste de la part des pouvoirs publics : agriculture (5,5%) ; armée (5,05%). La rubrique, « Autres dépenses » consomme des crédits énormes et occupe la moitié du budget de l'Etat. Il s'agit par exemple des dépenses allouées aux autres pouvoirs publics pour leur permettre de fonctionner : Président de la République, Assemblée nationale, Cour des Comptes, Primature, etc.

De façon plus spécifique, les recherches ont permis d'identifier la part des dépenses sociales notamment celles d'éducation et de santé dans les dépenses totales. Ces recherches confirment les tendances notées dans les figures ci-dessus confectionnées à partir des lois de finances nationales²³. Elles permettent de faire plusieurs séries de constats

Les dépenses publiques constituent une composante importante en termes de proportion au PIB (comprise entre 20 et 50% dans les pays en développement) ; au Sénégal, cette part est significative par rapport au PIB (en moyenne 27% entre 2005 et 2012)²⁴. Sur la période (2006-2013), le volume des dépenses publiques destiné à ces secteurs sociaux est de 33 % des dépenses totales²⁵.

Les analyses montrent aussi que des dépenses sociales de l'Etat sont inégalement réparties. Elles profitent au secteur de l'éducation. Les dépenses d'éducation absorbent la plus grande partie des dépenses sociales de l'Etat (plus des deux-tiers des dépenses sociales) ; 24% en 2013 en termes de parts dans le budget de l'Etat. L'Etat alloue en moyenne 30000 Francs CFA par habitant pour les dépenses d'éducation contre à peine 9000 Francs CFA par habitant pour la santé. Les dépenses de santé sont en deçà des 9% indiqués par l'OMS et très en dessous de 15% des dépenses totales exigés lors de la déclaration d'Abuja²⁶. Les dépenses

²³V : *Analyse des dépenses publiques dans les secteurs sociaux au Sénégal sur la période 2006-2013*, décembre 2014 (Source Ministère de l'Economie des Finances et du Plan) ; Ministère de l'Economie des finances et du plan., Direction de la Prevision et des Etudes économiques , *Efficiencia des dépenses publiques au Sénégal*, décembre 2014.

²⁴Ministère de l'Economie des finances et du plan., Direction de la Prevision et des Etudes économiques , *Efficiencia des dépenses publiques au Sénégal*, op. cit. , pp.1-2 ;p. 8).

²⁵*Analyse des dépenses publiques dans les secteurs sociaux au Sénégal sur la période 2006-2013*, pp.7-8

²⁶ Ibidem.

dans leur structuration interne sont essentiellement des dépenses de fonctionnement. Les futures réformes des finances publiques dans les pays membres de l'UEMOA enclenchées en 2009 devraient inverser les tendances.

Au total, le principe d'égalité est sapé par l'affectation des ressources collectées. Les implications sociologiques se traduisent par des résistances au paiement de l'impôt. La redistribution équitable des richesses (notamment dans les domaines éducatifs et sanitaire) constitue un pilier de la stabilité institutionnelle, d'une gouvernance transparente et responsable.

7. TRANSPARENCE ET RESPONSABILITE

L'objectif principal de cette partie est d'évaluer la disponibilité et l'accessibilité des informations sur le régime fiscal du pays. Comme un des principaux objectifs du projet CRAFT consiste à garantir des systèmes fiscaux responsables, il est crucial d'examiner si le Gouvernement fournit l'accès à l'information les concernant.

La disponibilité de l'information

Les Modalités de diffusion de l'information fiscale

L'Etat dispose de plusieurs modalités pour diffuser l'information fiscale :

- Le Journal officiel ;
- Les sites internet officiels ;
- L'administration depuis le début des années 2000 publie *l'Etat des réponses adressées aux contribuables* à la suite des questions qu'ils ont formulées ;

Il faut ajouter à ces moyens d'informations, les circulaires et les notes de services qui indiquent aux agents et aux contribuables la façon dont la loi fiscale, notamment nouvelle doit être appliquée. Cet ensemble est constitué de la doctrine administrative.

Les limites pesant sur le système d'information fiscale

L'information sur les exonérations fiscales n'est pas totalement accessible au public. Ce n'est récemment (en 2008) que le Gouvernement, sous l'égide des institutions internationales, a entamé une politique de publication des dépenses fiscales. La procédure d'octroi des exonérations fiscales est d'une transparence limitée bien que la réforme du Code Général des Impôts de 2012 ait institué un droit commun incitatif. Tous les états financiers des entreprises ne sont pas disponibles sur des registres du commerce national. La raison principale réside dans l'hypertrophie du secteur informel.

On comprend dans ces conditions que l'information fiscale ne soit pas rendue publique de façon officielle.

Il paraît donc utile pour le Sénégal de se doter d'une loi sur l'accès à l'information comme c'est au Niger. Le droit à l'information est constitutionnel. Il est signe d'une transparence fiscale forte.

Une relative transparence dans la gestion des ressources publiques

En théorie, les lois de finances déterminent la nature de toutes les ressources publiques. Le montant des recettes non fiscales (revenus du domaine, recettes tirées de l'exploitation commerciale de certains services publics, revenu des amendes de justice, des infractions environnementales, etc.) est connu donc dans le budget de l'Etat (notamment dans la deuxième partie de la Loi de finances). Leur transparence est relative en raison du déficit des moyens de contrôle de l'Etat.

Toutefois, ces dernières années les pouvoirs publics ont imposé une politique de rigueur financière accentuée. Par exemple, les subventions allouées aux universités publiques sont progressivement en baisse.

Au plan communautaire, la Directive n°01/2009/CM/UEMOA du 27 mars 2009 portant Code de transparence dans la gestion des finances publiques au sein de l'UEMOA doit être signalée. Elle est applicable à compter du 1er janvier 2012 et transposable intégralement dans le droit interne des pays de l'UEMOA avant le 1er Janvier 2017.

Le Code de transparence précise les principes et les bonnes pratiques devant conduire à l'amélioration de la transparence dans la gestion des finances publiques. En matière fiscale, le Code exige que l'information soit claire, accessible, publique et disponible en temps réel. Le Sénégal est le premier pays à avoir transposé ces dispositions issues du droit de l'UEMOA. La mise en œuvre reste cependant difficile.

L'association des citoyens à l'élaboration des politiques fiscales

La participation citoyenne à la confection des politiques de développement est une exigence constitutionnelle posée à l'article 102 de la Charte fondamentale sénégalaise du 22 janvier 2001. Depuis le début des années 1990, avec « *les vagues de démocratisation* », la société civile est associée (quoique faiblement encore) aux politiques fiscales : Code des Impôts de 1992, réforme de 2004 et 2012-2013. Dans le même ordre d'idées, la nouvelle réforme de la décentralisation (en cours) a consolidé l'ancrage textuel de l'implication des citoyens à la gestion des affaires publiques.

Ces réformes devraient être au préalable être précédées de vastes de campagnes de sensibilisation des citoyens. Il est clair que le contrôle des deniers publics passe par la connaissance par les contribuables de leurs obligations fiscales.

En définitive, le droit à l'information financière est intimement lié à la transparence dans les conduites des affaires publiques. Les enquêtes prouvent que l'incivisme dans le paiement de l'impôt est parfois posé par une mauvaise gouvernance fiscale notamment dans l'utilisation et l'emploi des recettes collectées. Au chapitre des mesures à prendre, l'application effective des réformes des finances publiques impulsées en 2009 par l'UEMOA. Elles ne visent que deux objectifs fondamentaux : renforcer la transparence et la performance de la dépense publique.

CONCLUSION

Il s'est agi dans le cadre de cette étude de mesurer, à travers des critères, les éléments d'identification de l'IFE. Le Sénégal affiche, avec des réserves sérieuses, des résultats intéressants à bien des égards pour un pays en voie de développement. La recherche permet alors d'aboutir à un certain nombre de recommandations. Le tableau ci-dessous en résume les idées essentielles.

Tableau IX : Résumé des recommandations essentielles de l'étude

Description du système fiscal	Répartition de la charge fiscale et de la progressivité	Suffisances des recettes et fuites fiscales	Efficacité de l'administration fiscale	Les dépenses publiques	Transparence et responsabilité
<p>1) Réformes importantes quoique limitées allant dans le sens d'une meilleure justice fiscale</p> <p>2) Système fiscal mixte progressif et proportionnel</p> <p>3) Pression fiscale correcte mais plus forte chez les ménages et certains secteurs</p> <p>4) Relations de moins en moins tendues entre l'administration et les contribuables</p> <p>5) Des tentatives notables de lutter contre les fuites fiscales</p>	<p>1) Restaurer les inégalités dans la répartition de la charge fiscale:</p> <p>2) Repenser la progressivité. Les contribuables de gros revenu contestent son caractère équitable.</p> <p>3) Renforcer la fiscalisation du secteur informel:</p> <p>4) Encourager les politiques de modulation des taux dans la fiscalité indirecte</p> <p>5) Consolider la parité fiscale.</p>	<p>1) Améliorer le taux de pression fiscale inéquitable par secteur et contribuable</p> <p>2) Diversifier l'origine des recettes fiscales et non fiscale</p> <p>3) Endiguer la gestion opaque des recettes extra budgétaires et des exonérations fiscales.</p> <p>4) Revaloriser le secteur informel toujours en marge de la fiscalité malgré les réformes</p> <p>5) Anéantir les flux financiers illicites</p>	<p>1) Réduire l'écart important entre les prévisions et les réalisations de recettes</p> <p>2) Renforcer les moyens limités de l'administration fiscale</p> <p>3) Augmenter la spécialisation des services en</p> <p>4) Eradiquer les rétentions d'information</p> <p>5) Rendre solide la coopération fiscale</p>	<p>1) Encadrer les inégalités dans l'affectation des impôts collectés (par secteur)</p> <p>2) Inverser la tendance faible des dépenses d'investissement sur le fonctionnement</p> <p>3) Renforcer les dépenses de santé et d'éducation</p>	<p>1) Intelligibilité discutable de, l'information financière</p> <p>2) Ouvrir l'accès à cératines informations : exonérations fiscales, états financiers, audits fiscaux</p> <p>3) Rompre avec la transparence douteuse dans l'utilisation de certaines recettes non fiscales. (Agence, entreprises publiques, Fonds, etc.).</p> <p>4) Renforcer, au plan institutionnel, l'engagement et la participation citoyens dans l'élaboration des politiques publiques</p>

Annexes

Pour réaliser cette étude des entretiens et des échanges ont été menée au sein des structures concernées pour collecter les données relatives à l'équité fiscale. Ci- dessous, la liste des institutions et organismes contactés.

- 1) Direction générale des Impôts et des Domaines (Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan).
- 2) Direction générale de la Comptabilité publique et du Trésor (Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan).
- 3) Direction générale des Finances (Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan).
- 4) Direction générale des Douanes (Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan).
- 5) Inspection générale d'Etat (Présidence de la République).
- 6) Union nationale des Commerçants et Industriels du Sénégal (secteur privé).

REFERENCES

I) ETUDES MONOGRAPHIQUES

- BALDE (A.), *Le contrôle des finances publiques au Sénégal*, Thèse, faculté de droit de Perpignan, 1996, 402p.
- BERR (C J.) - TREMEAU (H.), *Introduction au droit douanier*, Paris, Dalloz, 1997, 187 p.
- BOUAT (M. C) et FOUILLANT (J.-C), *Les finances publiques des communes et des communautés rurales*, Dakar, Clairafrique, 1973, 271 p.
- BOY (D.), *Les exonérations fiscales en France et dans les pays de l'UEMOA*, Thèse Université Orléans novembre 2005, 347p.
- DIAGNE (S.) et SOW (A), *Code général des Impôts du Sénégal. Toute la législation fiscale en Un*, Dakar, Gaël Imprimerie, 2008, 670p.
- DIOUF (P.), *Les compétences de la DGID en matière de recouvrement des impôts : enjeux et perspectives*, Mémoire ENA, 2007-2009, 87p.
- FALL (M.), *Essai sur l'équilibre budgétaire au Sénégal*, Thèse, UCAD, 2002. ,583p.
- NDIAYE (M.D.N) et DIEYE (M.), *La pratique fiscale sénégalaise*, Dakar, La Sénégalaise de l'Imprimerie, 3^{ème} éd, 2007,334p.
- NDIAYE (P.M.), *Le recouvrement contentieux des impôts directs et des taxes assimilées*, Mémoire de fin de formation, ENA, cycle B, Section Trésor, 2000-2002, 62p.
- NDIR (P.A.), *La nouvelle fiscalité sénégalaise*, Les Nouvelles Editions Africaines du Sénégal, 1993, 167p.
- NIANE (A.), *Rationalité fiscale et intégration économique en Afrique. L'exemple du système fiscal sénégalais dans l'UEMOA*, Thèse, Université Gaston Berger de Saint-Louis, 2011.
- YATTA, (F.P.), *La décentralisation fiscale en Afrique, enjeux et perspectives* Ed. Kartala, 2009, 314p.

II) TEXTES JURIDIQUES

A) Textes communautaires de l'UEMOA

1) Directives

- Directive n° 02/98/CM/ UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation

des législations des États membres en matière de Taxe sur la Valeur Ajoutée (TVA).

- Directive n° 03/98/CM/UEMOA du 22 décembre 1998 portant harmonisation des législations des États membres en matière de droits d'accises.
- Directive n°2/ 2000/CM/UEMOA du 20 juin 2000 portant adoption du Code de Transparence dans la Gestion des Finances publiques au sein de l'UEMOA.
- Directive n°6/ 2001/CM/UEMOA portant harmonisation de la taxation des produits pétroliers

2) Règlements

- Règlement n° 02/97/CM/UEMOA du 28 novembre 1997 portant adoption du Tarif extérieur commun de l'Union Économique et Monétaire Ouest Africaine
- Règlement n°18/2003 CM/UEMOA du 22 décembre 2003 portant Code minier
- Règlement n°5/98/CM UEMOA du 3 juillet 1998 définissant la liste des produits composant les catégories de la nomenclature tarifaire et statistique de l'UEMOA.

B) TEXTES NATIONAUX

1) Constitution

- Loi n°2001-03 du 22 janvier 2001 portant Constitution, in *Recueil des Textes constitutionnels du Sénégal du 24 janvier 1959 au 15 mai 2007*, pp.195-223.

2) Lois

- Loi n°2008-01 du 8 janvier 2008 portant modification de certaines dispositions du Code général des impôts, JORS n° 6387 du 21 janvier 2008, pp.57-61.
- Loi 2011 -15 du 8 juillet 2011 portant loi organique relative aux lois de finances, JORS du 15 octobre 2011, pp. 2173-2188.
- Loi 2012-31 du 31 décembre 2012 portant CGI JORS n° 6706 du 31-12-2012

3) Circulaire

Circulaire n°0006779/MEF/ DGID/BLEC du 20 août 2004 portant application de la loi n°2004 120 du 06 février 2004 in, <http://www.impotsetdomaines.gouv.sn/Documentations/CodeGeneralDesImpots/CirculairesDapplication/Circulaire6779MEF-DGID20aout2004.pdf>

III) RAPPORTS ET AUTRES PUBLICATIONS

A) RAPPORTS

1) Rapports du Conseil des Impôts

Conseil des Impôts : *La fiscalité dérogatoire. Pour un réexamen des dépenses fiscales, XXIème Rapport au Président de la République, septembre 2003*, in <http://www.ccomptes.fr/fr/CPO/documents/divers/Rapport-fiscalite-derogatoire-complet.pdf> 286p.

Conseil des Impôts : *Les relations entre les contribuables et l'administration fiscale, XXème Rapport au Président de la République*, <http://www.ccomptes.fr/fr/CPO/documents/divers/Rapport-relat-contrib.pdf> 313p

B) AUTRES PUBLICATIONS

1) Publication de l'UEMOA

UEMOA : *Le secteur informel dans les principales agglomérations des sept Etats membres de l'UEMOA : Performances, insertion, perspectives. Enquêtes 1-2-3, 2001-2002*, 8p.

2) Publications ministérielles

- Ministère de l'Economie des Finances et du Plan, Agence Nationale de la Démographie et de la Statistique (ANDS), *Situation économique et sociale du Sénégal en 2014.*
- Ministère de la Décentralisation et des Collectivités locales : synthèse du *Rapport général des premières assises sur la décentralisation au Sénégal, Dakar, les 27, 28 et 29 novembre 2007*, <http://www.sendeveloppementlocal.com/downloads/Rapport-general-des-premieres-assises-sur-la-decentralisation-au-Senegal> 47p.
- Ministère de l'Economie et des Finances, *Rapport de l'étude portant sur l'évaluation des dépenses fiscales, septembre 2009* in [http://www.finances.gouv.sn/UserFiles/Rapport%20final%20Etudes%20sur%20les%20depenses%20fiscales%202008\(2\).pdf](http://www.finances.gouv.sn/UserFiles/Rapport%20final%20Etudes%20sur%20les%20depenses%20fiscales%202008(2).pdf), 48 p.
- Ministère de l'Economie et des Finances, Direction Générale des Impôts et des Domaines : *Rapport sur le projet de transfert de recouvrement des impôts directs d'Etat. De la Direction générale de la Comptabilité publique et du Trésor à la Direction générale des impôts et des Domaines, 2009-2010*, 69p.
- *Analyse des dépenses publiques dans les secteurs sociaux eu Sénégal sur la période 2006-2013*, décembre 2014 (Source Ministère de l'Economie des Finances et du Plan), 66p.

- Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan., Direction de la Prevision et des Etudes économiques , *Efficiencce des dépenses publiques au Sénégal*, décembre 2014, 32p.
- Ministère de l'Economie, des Finances et du Plan: Rapport sur l'évaluation des dépenses fiscales des années 2010, 2011 et 2012, 50p.

3) Publications d'organismes internationaux

- ACIDI : *Etude sur la fiscalité locale : le diagnostic, document de synthèse*, 1998,67p.
- OCDE : *L'administration fiscale dans les pays de l'OCDE et dans certains pays hors OCDE: série « Informations comparatives »* (2006), février 2007, in <http://www.oecd.org/dataoecd/37/58/38093532.pdf>, 153p.
- USAID : Programme Gouvernance et Paix au Sénégal, Rapport Phase 2, *Cartographie de la décentralisation fiscale*, février 2011, 31 p.
- Tax Justice Network-Africa and Action Aid International : *Tax compéition in East Africa. A race to the bottom? Taxe Incentives and Revenue Losses in Uganda*, Act!Onaid, avril 2012, 22 p.
- Tax Justice Network-Africa and Action Aid International, *Taxe-nous si vous le pouvez. Pourquoi l'Afrique doit défendre la justice fiscale*, mars 2012, 82p.
- TJN-A et Oxfam Novib, « Vers une mesure de l'équité des régimes fiscaux des pays en développement », février 2015, 68p.
- Rapport du Groupe de haut niveau sur les flux financiers illicites en provenance d'Afrique, 2014, 126p.

IV) SOURCES ET RESSOURCES ELECETRONIQUES

- <http://www.impotsetdomaines.gouv.sn>
- <http://www.jors.gouv.sn>
- <http://www.primate-sg.org/waldroni07.htm>
- <http://www.rewmi.com>
- <http://www.rewmi.com/index.php?action=article&numero=8928>
- <http://www.senregal.com>; <http://www.dakaronline.net/>; <http://www.osiris.sn/>
- <http://www.toupie.org/Dictionnaire/Equite.htm>