

LES ENTRAVES A L'AUTONOMIE FINANCIERE DES COLLECTIVITES LOCALES AU SENEGAL

Par

Moussa ZAKI

Université Gaston BERGER

Saint-Louis - Sénégal

Moment fort de la réforme de l'Etat, la décentralisation a pour objectif principal l'impulsion d'un développement économique endogène et ascendant, reposant sur un partenariat entre les collectivités locales et l'Etat dans le cadre de la prise en charge de leurs compétences respectives. En adaptant les solutions aux lieux et aux milieux, elle répond aux contraintes d'efficacité du service public et conduit à une approche transversale du développement et de la promotion du bien-être des citoyens. En effet « la territorialisation de l'action publique est (...) un gage d'efficacité, surtout si elle donne une visibilité interne et externe à des périmètres dans lesquels se réveillera et se développera un sentiment d'appartenance qui renforcera la valorisation des ressources locales »¹. L'objectif est ici de promouvoir un développement harmonieux et durable sur l'ensemble du territoire à travers la convergence des efforts des collectivités décentralisées². Cette approche part du postulat que les autorités locales sont les mieux qualifiées pour évaluer les forces et faiblesses de l'économie locale et les mieux armées pour définir et mettre en œuvre un projet collectif de développement.

La réalisation de cet objectif passe à la fois par une délimitation des zones de compétences et de responsabilités entre l'Etat et les collectivités locales et une mise en cohérence de leurs actions respectives. Car « engager une politique de décentralisation afin de permettre non seulement le développement des niveaux locaux, mais également celui de l'ensemble du territoire, nécessite qu'il y ait un minimum de coordination verticale et horizontale des orientations (...) »³.

¹ Jean-Pierre JAMBES et TIZON P., « Projets et territoire : vers de nouveaux modes de gouvernement local ? », in Rémi Le SAOUT, « L'intercommunalité, logiques nationales et enjeux locaux », Presses universitaires de Rennes, 1997, p. 150

² L'exposé des motifs de la loi 96-07 portant transfert de compétences aux régions, aux communes et aux communautés rurales au Sénégal indique que l'objectif est de « travailler pour la satisfaction des besoins de la population et à la réalisation des ambitions de la nation ».

³ Pascal AGNAMA-EBOUMI, « La décentralisation territoriale et le développement local au Gabon », Thèse pour le doctorat en droit, université des sciences sociales de Toulouse, 2004, p. 269.

Ainsi, à côté des compétences générales, l'Etat aménage un mécanisme de transfert de compétences dans des domaines limitativement définis, avec comme corollaire un transfert concomitant des ressources induites par les charges qui en résultent pour les collectivités décentralisées.

Au Sénégal, les compétences générales des collectivités locales découlent de l'article 3 du Code des collectivités locales⁴ qui dispose que celles-ci « ont pour mission la conception, la programmation et la mise en œuvre des actions de développement économique, éducatif, social et culturel d'intérêt régional, communal ou rural ». Dans sa démarche le législateur a tenu à leur assurer des moyens d'action conséquents avec la suppression de la tutelle et la constitutionnalisation, en 2001, du principe de leur libre administration⁵.

Afin d'assurer la cohérence du système et permettre une meilleure participation des collectivités locales au développement national, l'attelage législatif de 1996⁶ a prévu des dispositifs complémentaires : d'abord l'institution de plusieurs instances nationales de suivi et d'appui à la décentralisation que sont le Conseil national de développement des collectivités locales⁷, le Comité interministériel de l'administration territoriale⁸, la Commission nationale d'assistance aux centres d'expansion rurale polyvalents⁹ et deux structures chargées d'élaborer le plan national d'aménagement du territoire : le comité

⁴ Il existe au Sénégal trois niveaux de collectivités locales que sont les Régions, les communes et les communautés rurales. Voir loi 96-06, portant code des collectivités locales.

⁵ Aux termes de l'article 102 de la Constitution du 22 janvier 2001, « les collectivités locales (...) s'administrent librement par des assemblées élues ».

⁶ Constitué par les lois 96-06 et 96-07 du 22 mars 1996 portant respectivement code des collectivités locales et transfert de compétences aux régions, communes et communautés rurales.

⁷ Art. 336 de la loi 96-06 et décret n°96-1118 du 27 décembre 1996. Cette instance est chargée de « donner des avis sur la législation et la réglementation concernant les collectivités locales ; donner son avis sur les critères de répartition du fonds de dotation de la décentralisation ; proposer, en fonction des compétences nouvellement transférées, les critères de répartition du fonds de dotation entre les régions, les communes et les communautés rurales, selon leurs caractéristiques propres ; étudier les moyens à mettre en œuvre pour promouvoir le développement des collectivités locales et le bon fonctionnement de leurs organes ; établir un état annuel de la coopération décentralisée ; contrôler l'application de la réforme de l'Administration territoriale et locale et coordonner les actions à mettre en œuvre en vue de son succès ». Elle est présidée par le Président de la République et comprend une trentaine de membres dont le Premier ministre, dix-huit ministres, ainsi que de nombreux représentants.

⁸ Article 367 de la loi 96-06 et décret n° 96-1121 du 27 décembre 1996 ; il est chargé de « proposer toutes mesures de déconcentration ; donner son avis sur la création de tout service déconcentré des administrations civiles de l'Etat ; proposer toute mesure de simplification de l'organisation administrative territoriale ; dresser, chaque année, un bilan de la politique de déconcentration ».

⁹ Article 369 de la loi 96-06 et décret n° 96-1125 du 27 décembre 1996 ; elle a pour tâche de « donner un avis sur l'élaboration et la mise en œuvre de la politique et des programmes sectoriels initiés par les services techniques nationaux de développement à la base ; concevoir des programmes-cadres ; donner un avis sur le rapport technique annuel d'assistance aux Centres d'Expansion Rurale Polyvalents ; veiller à l'affectation par les services techniques d'agents qualifiés dans les Centres d'Expansion Rurale Polyvalents ».

interministériel sur l'aménagement du territoire et la commission nationale d'aménagement du territoire¹⁰.

Ensuite chaque région s'est vue doter d'une « Agence de développement » chargée notamment de l'appui et la facilitation de la planification du développement¹¹ au niveau régional, de la mise en cohérence horizontale et verticale des interventions des collectivités locales au regard des plans nationaux¹² et du suivi-évaluation des programmes régionaux de développement.

En 2006 l'Etat a poursuivi cet effort d'association des collectivités locales à la production du développement économique avec la décentralisation progressive du budget consolidé d'investissement¹³. Cela devrait permettre aux élus, grâce à leur connaissance des réalités de chaque terroir d'exécuter en lieu et place de l'Etat les dépenses en capital que celui-ci a inscrites dans la loi de finances au profit de chaque région¹⁴, avec plus d'efficacité et de rigueur.

Enfin pour assurer une gestion de proximité neuf domaines de compétence leur furent transférés.

Par ailleurs le législateur a doté les communes et communautés rurales de budgets propres, alimentés par des ressources principalement fiscales afin de leur assurer une autonomie financière.

Cependant, en dépit de la rationalité et de la cohérence du dispositif institutionnel et des moyens juridiques mis à leur disposition, les collectivités locales tardent à prendre efficacement part à l'œuvre de développement économique national et à jouer un rôle significatif dans la réforme de l'Etat. En effet celles-ci sont confrontées à des problèmes d'ordre structurel, et la démocratie locale et le développement économique dont elles devraient constituer les vecteurs sont hypothéqués à la fois par les dysfonctionnements des organismes d'appui et de suivi de la décentralisation et par la structure et la consistance de la législation fiscale. Le constat demeure en effet que la fiscalité locale est très résiduelle et

¹⁰ Décret n° 96-1131 du 27 décembre 1996.

¹¹ Avec les plans régionaux de développement.

¹² Elaboration des schémas régionaux d'aménagement du territoire, les plans d'urbanisme et les plans d'action pour l'environnement

¹³ Seuls deux secteurs à compétences transférées ont fait l'objet de décentralisation pour le moment ; il s'agit des investissements dans les domaines de l'éducation, avec la construction de 688 salles de classe en 2006 pour un montant global de 3.658.500.000 francs CFA et de la santé, avec la construction et la réhabilitation d'infrastructures pour un montant de 1.550.000.000 francs CFA.

¹⁴ Qui regroupe toutes les communes et communautés rurales de son ressort territorial. Il s'agit en réalité d'accroître la capacité d'investissement des collectivités locales dans les domaines de l'éducation et de la santé qui sont par ailleurs des compétences transférées.

déstructurante : l'Etat reste difforme du fait de l'hypertrophie du développement de certains terroirs qui se nourrissent de l'atrophie des autres terroirs. A l'analyse il ressort que si la Constitution puis la loi ont donné une liberté d'action aux collectivités locales, celle-ci ne s'est pas accompagnée d'une « liberté de financement de l'action » ; or « concernant les moyens d'action à disposition des collectivités (locales) la doctrine s'accorde à reconnaître qu'ils sont à la fois administratifs et financiers »¹⁵ ; « il ne peut y avoir exercice d'attributions effectives sans un minimum d'autonomie financière (qui) s'avère (...) indissociable de la libre administration »¹⁶. En effet la viabilité de tout système de décentralisation réside dans l'octroi aux collectivités locales de moyens matériels et didactiques nécessaires, aptes à leur assurer une autonomie financière vis-à-vis de l'Etat¹⁷. Le constat est que la Constitution du 22 janvier 2001 a consacré la libre administration sans l'entourer de garantie suffisante à travers l'affirmation explicite d'une autonomie financière¹⁸.

La libre administration des collectivités locales s'applique dans le cadre de la décentralisation territoriale, qui peut être conçue comme « une forme particulière d'organisation du pouvoir entre le central et le local par laquelle le pouvoir central confie législativement à des autorités locales élues le soin de décider, d'appliquer, de contrôler et de sanctionner »¹⁹ ; ce pouvoir de décision, d'application, de contrôle et de sanction est dépourvu de toute consistance sans mise à disposition de moyens financiers.

Simple dans sa formulation, l'autonomie financière constitue un complément essentiel à l'autonomie institutionnelle. Elle fait toutefois l'objet de divergences doctrinales²⁰

¹⁵ Patrice RAYMOND, « *L'autonomie financière des collectivités locales et le conseil constitutionnel* », Revue française des finances publiques, n° 81, Mars 2003, p. 44.

¹⁶ Loïc PHILIP, « *L'autonomie financière des collectivités territoriales* », Les cahiers du Conseil constitutionnel, n° 12/2002, p. 96.

¹⁷ Voir sur cette question, notamment Nicaise MEDE, « *L'autonomie retenue : étude sur le principe de libre administration des collectivités territoriales en Afrique de l'ouest francophone* », Revue juridique et politique des Etats francophones, n°2, avril-juin 2008, Théodore HOLO, « *La décentralisation au Bénin : mythe ou réalité ?* » Revue béninoise des sciences juridiques et administratives, N° 7, décembre 1986, Ousmane TRAORE, « *La libre administration des collectivités territoriales dans les pays africains : le cas du Mali* », Thèse, Bordeaux 1986, Joseph NSAKANI, « *Décentralisations congolaises : un processus inachevé* » Revue juridique et politique des Etats francophones, n° 7-2007, Abraham GADJI, « *Décentralisation et développement local : réflexions à partir de l'exemple de la Côte d'Ivoire* », Revue ivoirienne de droit, n° 41, 2010, Paterne MAMBO, « *Réflexion sur la libre administration des collectivités territoriales en droit ivoirien* », Cahiers administratifs et politistes de Ponant, 2012/N° 20.

¹⁸ La formulation même de l'article 102 semble privilégier l'autonomie institutionnelle par rapport à l'autonomie financière : « Les collectivités locales constituent le cadre institutionnel de la participation des citoyens à la gestion des affaires publiques. Elles s'administrent librement par des assemblées élues. Leur organisation, leur composition et leur fonctionnement sont déterminés par la loi ».

¹⁹ Patrice RAYMOND, op. cit. p. 44.

²⁰ Pour Michel BOUVIER, « nombre de concepts des finances publiques sont aujourd'hui plus ou moins brouillés (...) en raison des transformations qui se sont produites dans ce champ depuis environ un quart de siècle. Ainsi, des

découlant du fait du fait « (qu') il est (...) très difficile de donner une définition unique d'un concept dont les applications sont les déterminants principaux »²¹ et d'une notion « qui se mesure plus qu'elle ne se définit »²². Il serait néanmoins possible de retenir que l'autonomie financière signifie, pour les collectivités locales, avoir des ressources propres²³ suffisantes pour rendre leurs actes effectifs et une liberté de choix dans la détermination de leurs dépenses. Fondamentalement « située sur un plan plus qualitatif que quantitatif, elle s'analyse en une autonomie de décision et se distingue d'une simple autonomie de gestion » en ce sens que « dans le premier cas des transferts financiers de l'Etat suffisent à donner matériellement une autonomie financière, étant entendu qu'ils doivent être substantiels et faire l'objet d'une libre utilisation » alors que « ...dans le second cas, c'est une telle capacité financière mais élargie au pouvoir de maîtriser certaines sources de financement, telles que l'emprunt ainsi que surtout la fiscalité, qui est la véritable mesure de l'autonomie financière »²⁴. Elle doit cependant se concilier avec l'unité de l'Etat, c'est-à-dire que les droits et libertés des collectivités locales doivent s'exercer dans le respect des impératifs de solidarité nationale dont l'Etat assure la définition des règles et la coordination des objectifs. Par ailleurs si le principe est ainsi subordonné à l'autorité de la loi, « les règles posées par la (celle-ci) ne sauraient avoir pour effet de diminuer les ressources des collectivités (locales) ou de réduire la part de leurs recettes fiscales dans ces ressources au point d'entraver leur libre administration »²⁵.

L'examen de la situation des collectivités locales au Sénégal révèle que si celles-ci jouissent d'une véritable autonomie budgétaire, leur autonomie financière est problématique, voire inexistante car entravée par multiples facteurs. Les entraves s'entendent ici de tous les facteurs contraignants ayant un impact négatif sur le pouvoir de décision financière des autorités locales, soit qu'ils le limitent, soit qu'ils l'annihilent et, corollairement, sur leur niveau de ressources propres.

termes qui allaient de soi ne veulent plus dire la même chose pour tous. C'est le cas notamment de la notion d'autonomie financière locale qui ne fait plus l'objet d'une définition unanime ». RFFP, n° 81-Mars 2003, p.28

²¹ Vincent DUSSART, « *L'autonomie financière des pouvoirs publics constitutionnels* », CNRS Editions, 2000, p. 12, qui précise qu'en réalité « l'autonomie financière se nuance à l'extrême. Elle n'est pas un modèle de gestion, mais une situation empirique constatée pour chaque catégorie d'institutions. Cependant les règles de fonctionnement budgétaire et comptable ont toutes en commun de procéder de textes issus essentiellement du Parlement et du Gouvernement », op. cit, p. 16.

²² Idem, p. 13.

²³ La notion de « ressources propres », s'entend de ressources fiscales et non fiscales et fait intervenir deux critères : un critère matériel lié à l'existence d'un lien territorial entre la ressource et la collectivité locale, et un critère juridique lié à une maîtrise affirmée des autorités locales sur la création, le régime et le montant de la ressource.

²⁴ Michel BOUVIER, op. cit., p. 35

²⁵ Conseil constitutionnel français, décision n° 2000-432 DC du 12 juillet 2000.

Sous ce rapport plusieurs contraintes pèsent, dans la pratique, sur le pouvoir de décision financière des autorités locales au Sénégal. Quels sont les principaux obstacles à la pleine disposition de ressources propres leur permettant de concevoir et programmer la mise en œuvre d'actions de développement économique, éducatif, social et culturel d'intérêt régional, communal ou rural ? A l'analyse les causes tiennent essentiellement à deux séries de facteurs : d'une part un périmètre budgétaire réduit et obsolète (I), d'autre part un système de responsabilité mal assumé (II).

I – Un périmètre budgétaire réduit et obsolète

Le législateur sénégalais a doté les collectivités locales de budgets propres alimentés par des ressources autonomes. Il s'agit d'impôts et de taxes prélevés à titre de recettes de fonctionnement ou d'investissement, du produit d'exploitation et des recettes domaniales, des ressources diverses²⁶, complétés par des transferts financiers de l'Etat et le produit des emprunts.

Il faut d'emblée faire cas de la région qui, en dépit de l'article 102 de la Constitution, ne dispose d'aucune ressource fiscale. Ses recettes de fonctionnement sont assurées par l'Etat à travers le fonds de dotation de la décentralisation. Elle ne dispose donc d'aucune autonomie financière. Pour les autres échelons l'examen du dispositif législatif révèle que le cadre budgétaire des collectivités locales sénégalaises est particulièrement réduit. Les ressources sont dérisoires, et à l'étroitesse de la fiscalité se greffe le poids des dépenses obligatoires²⁷. Les contraintes qui pèsent sur les élus sont de ce fait si larges que les dépenses de fonctionnement absorbent l'essentiel des ressources budgétaires. La loi affecte d'ailleurs expressément le produit des impôts exclusivement aux dépenses de fonctionnement.

Ainsi, le principal déterminant du système local sénégalais reste l'obsolescence et l'étroitesse du cadre budgétaire des collectivités locales, que traduisent l'archaïsme des

²⁶ Aux termes de l'article 7 de la loi 96-06 « les collectivités locales disposent de budgets et de ressources propres ».

²⁷ L'article 257 dispose que « les dépenses de fonctionnement sont obligatoires ou facultatives.

Les dépenses obligatoires sont celles qui doivent nécessairement figurer au budget

- soit parce que la loi l'impose à toutes les collectivités locales ou seulement à celles qui remplissent certaines conditions ;
- soit parce que, tout en laissant un caractère facultatif à la création de certains services publics ou à la fixation des programmes de développement, la loi fait obligation aux collectivités locales d'inscrire à leur budget des dépenses correspondantes, dès lors que ces services ont été créés ou que ces programmes ont été inscrits au plan de développement » ; à ce titre l'existence de dépenses obligatoires ne constitue pas une atteinte à l'autonomie financière des collectivités locales. Néanmoins le fait que celles-ci « doivent faire l'objet d'ouverture de crédits jugés suffisants... » par le représentant de l'Etat qui peut le cas échéant procéder à une inscription d'office constitue une réelle entrave. Les dépenses obligatoires sont au nombre de dix-huit ; elles sont listées à l'art. 258 du code des collectivités locales.

impôts et l'effet déstructurant de la fiscalité locale (A) ainsi que l'absence totale de pouvoir fiscal autonome (B).

A – Archaïsme des impôts et effet déstructurant de la fiscalité locale

Le système fiscal local sénégalais est principalement le fruit de la transposition des impôts et taxes issus de la période coloniale. Il souffre de multiples maux liés à une mauvaise répartition des impôts et des compétences fiscales entre l'Etat et les collectivités décentralisées²⁸, à la vétusté et à l'archaïsme des impôts locaux et à une répartition inégale de l'assiette fiscale sur le territoire national²⁹. Il est de ce fait caractérisé par des postes de recettes archaïques et comprimés (1) et une fiscalité déstructurante (2) au regard de la politique d'aménagement du territoire.

1 – Des postes de recettes archaïques et comprimés

La fiscalité locale sénégalaise n'est ni dynamique ni variée. Elle se limite à un ensemble de sept impôts directs : six propres aux communes, c'est-à-dire l'impôt du minimum fiscal et la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal³⁰, la contribution des patentes³¹, la contribution globale unique³², la contribution des licences³³ et deux contributions foncières³⁴, auxquels s'ajoute la taxe rurale³⁵.

Historiquement les impôts directs locaux étaient à l'origine des impôts d'Etat, transférés aux collectivités locales à la faveur de la création de l'impôt sur le revenu et surtout de la TVA, plus adaptés à l'économie moderne. Ils sont peu dynamiques et comportent un coût de gestion élevé. Introduits au Sénégal durant la période coloniale, ils n'ont pas fait l'objet d'une véritable réforme³⁶ alors que l'Etat, malgré la productivité de son portefeuille fiscal,

²⁸ Voir Sophie DIATTA, « *La répartition des impôts et des compétences fiscales entre l'Etat et les collectivités locales* », Mémoire de DEA, Université Gaston Berger, 2012.

²⁹ Voir « étude de faisabilité des propositions de réforme de la fiscalité locale », CABEX-ACDI 1999.

³⁰ Art. 230 du code général des impôts.

³¹ Art. 242 à 260 et art. 273 du Code général des impôts. Elle a fait l'objet de réforme par la loi 2004-12 du 7 février 2004, avec notamment la création de la contribution globale unique (art.74 à 83 du Code général des impôts).

³² Art. 74 à 83 du code général des impôts.

³³ Art. 275 à 277 du Code général des impôts.

³⁴ Art. 215 à 241 du Code général des impôts. Elles sont scindées en contribution foncière des propriétés bâties, contribution foncière des propriétés non bâties et surtaxe foncière sur les propriétés non bâties ou insuffisamment bâties.

³⁵ Impôt spécifique aux communautés rurales.

³⁶ Sur cette question voir Sophie DIATTA, op. cit. qui relève que la fiscalité locale existait bien avant les indépendances avec la création pour la commune de taxes portant sur les cercles, sociétés et lieux de réunion, sur les entrées payantes aux champs de courses, vélodromes et autodromes, sur les établissements de nuit etc. Ces taxes ont été instituées avec la loi du 13 août 1926.

Après les indépendances, l'ordonnance n° 60-50 du 14 novembre 1960 crée la taxe régionale. Celle-ci s'appliquait aux contribuables assujettis auparavant à la taxe sur les cercles. La loi n° 61-17 du 10 mars 1961 portant fixation du mode de règlement des quotes-parts et de la qualité d'impôts à ristourner aux communes fixe la part de ces

procède régulièrement à des réformes chaque fois que « la législation fiscale (ne semble) plus adaptée à un contexte économique et social en constante mutation, aussi bien par rapport à sa fonction budgétaire qu'au regard de sa fonction d'instrument de politique économique et sociale »³⁷. De 2000 à 2012 par exemple, le code général des impôts a subi trois réformes en 2004, 2009 et 2012. Cette activité a peu concerné la fiscalité locale dont la vétusté n'a d'égale que l'absence de rendement :

L'impôt du minimum fiscal et la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal sont des contributions per capita dues par tous les résidents âgés de 14 à 70 ans, répartis en cinq catégories. Ils comportent plusieurs exemptions³⁸. Les difficultés de recouvrement liées à ces prélèvements se traduisent par un rendement relativement faible, plus important dans les grands centres en raison de la concentration de salariés pour lesquels le prélèvement s'effectue par voie de retenue à la source.

La contribution des patentes est un impôt professionnel dont les difficultés d'assiette et de calcul ont justifié la réforme par la loi 2004-12 du 7 février 2004, instituant une contribution globale unique³⁹ en lieu et place du tableau C correspondant à la patente forfaitaire. Elle est issue du système français et a subi dans le système de référence, au moins symboliquement deux réformes : une première avec la création de la taxe professionnelle, elle-même réformée en 2009 avec l'institution de la contribution économique territoriale. La législation sénégalaise n'a pas fondamentalement évolué sur ce point. S'y ajoute que la réforme introduite par la loi 2004-12, loin d'améliorer la situation financière des collectivités locales leur a occasionné, tout au moins au regard de la contribution foncière des propriétés bâties, une perte de ressources. Le législateur a souhaité élargir la base

dernières à 85 % du minimum fiscal, des patentes et des licences et 70 % de la contribution mobilière. La fiscalité communale fut réorganisée avec la loi n° 66-64 du 30 juin 1966 portant code de l'administration communale qui institue des centimes additionnels prélevés sur les impôts d'État en faveur des communes. Les impôts visés sont la contribution de la licence, l'impôt du minimum fiscal et la contribution des patentes.

On peut également citer la loi n° 67-0021 du 28 février 1967 relative au versement d'une portion des impôts directs perçus pour le compte de l'État modifiée par la loi n°69-034 du 19 juin 1969. L'approfondissement de la décentralisation en milieu rural est accompagné par la création d'une taxe rurale par la loi n° 72-59 du 12 juin 1972. Cette taxe remplacera la taxe régionale.

La fiscalité locale sera détachée de la fiscalité d'État en 1976 par la loi n° 76-59 du 12 juin 1976 portant loi de finances pour l'année financière 1976-1977 à travers laquelle l'État transfère certains impôts aux collectivités locales. L'article 17 dispose qu'à partir du « 01 janvier 1977, l'impôt du minimum fiscal, ainsi que la taxe représentative de l'impôt du minimum fiscal, la contribution des patentes et la taxe complémentaire y afférente, la contribution des licences sont perçus au profit des communes et des communautés rurales ». La loi n° 80-33 du 05 juillet 1980 transfère les impôts fonciers aux collectivités locales.

La loi n° 96-06 du 22 mars 1996 portant Code des Collectivités locales n'apporte aucune modification à la structure de la fiscalité locale. Voir Sophie DIATTA op. cit. p. 6.

³⁷ Exposé des motifs de la loi 2012-31 du 31 janvier 2012, portant code général des impôts.

³⁸ Voir art. 203 du Code général des impôts.

³⁹ Réformée à nouveau par la loi 2012-31 du 31 janvier 2012, portant code général des impôts.

d'imposition et en réduire les taux : ainsi, à un taux uniforme de 15% et un mécanisme d'abattements de 40% et 50% appliqués respectivement aux immeubles utilisés comme usines et ceux à usage d'habitations, il a substitué l'intégrité de l'assiette, à laquelle sont appliqués deux taux différents, de 7,5% et de 5%, selon qu'il s'agit d'usines ou d'habitations. A titre d'exemple, sur une valeur locative annuelle de 1.200.000 francs CFA (pour un loyer de 100.000 francs CFA par mois) on enregistre les résultats suivants avant et après la réforme pour un immeuble utilisé comme usine :

Tableau 1- Etat comparatif : Contribution foncière des propriétés bâties avant et après la loi 2004-12

Valeur locative :	Abattement	Base imposable	Taux d'imposition	Impôt collecté
1.200.000CFA				
Avant réforme	(40%) 480.000CFA	(60%) 720.000CFA	15%	720.000CFA x 15% = 108.000CFA
Après réforme	0%	(100%) 1.200.000CFA	7,5%	1.200.000CFA x 7,5% = 90.000CFA

Le même calcul, appliqué aux immeubles à usage d'habitations donnerait des résultats analogues.

Plus fondamentalement, il s'agit d'impôts dont les bases sont archaïques et peu adaptées à une économie moderne marquée par le secteur des hautes technologies, des services et la grande mobilité des entreprises due essentiellement à la recherche de profits maximaux⁴⁰. En effet, « les impôts locaux prélevés au profit des collectivités territoriales reposent essentiellement sur des bases foncières ou sur les équipements physiques des entreprises. On peut (...) s'interroger sur la rentabilité hasardeuse d'impôts assis sur des bases vouées à

⁴⁰ Pour Michel BOUVIER, « sur le plan juridique, (...) l'on peut être surpris par le désintérêt porté à la modernisation du droit fiscal local tant par le législateur que par la jurisprudence ou la doctrine. (...) On peut aussi se demander, d'un point de vue économique, si les impôts locaux pesant sur les entreprises, (...) ne risquent pas d'être définitivement voués à disparaître si devait se poursuivre le développement de la nouvelle économie. En effet les activités qui se créent dans le secteur des hautes technologies ne nécessitent pratiquement pas de locaux de grande surface ni même d'immobilisations aussi massives que pour les grandes entreprises traditionnelles », in « *Autonomie fiscale et libre administration des collectivités locales* », Revue Française de Finances Publiques, n° 81-Mars 2003, p. 30.

diminuer, sans compter les déplacements de matière imposable qui pourraient se produire compte tenu des conditions de fonctionnement des entreprises nouvelles »⁴¹. De surcroît ils ont un coût de gestion jugé élevé par l'administration fiscale elle-même⁴².

Par ailleurs la vétusté de la fiscalité et l'archaïsme des impôts locaux se traduisent par les contraintes liées à l'assiette et à un taux de recouvrement faible qui réduisent drastiquement l'autonomie financière des collectivités locales. En matière de contributions foncières, la valeur locative retenue pour la détermination de l'assiette est obsolète, ne correspond plus aux réalités du terrain et manque de pertinence pour l'évaluation de la capacité contributive des assujettis. Elle devrait être substituée par la valeur vénale des propriétés foncières.

D'autre part « le recouvrement des impôts et taxes propres aux collectivités locales a jusqu'ici un rendement médiocre. Ceci s'explique par la complexité dans la définition de l'assiette et des modes d'évaluation des impôts, la difficulté de mettre en place (...) une instrumentation adaptée pour connaître le potentiel fiscal et assurer l'émission des rôles et le recouvrement »⁴³. Les difficultés de recouvrement sont en outre amplifiées par le fait que la fiscalité locale est disparate, consignée dans divers textes (code général des impôts, code des collectivités locales, divers décrets d'application).

Des problèmes spécifiques sont liés à la taxe rurale : la faiblesse de son rendement trouve son explication dans deux causes principales : un choix de technique fiscale⁴⁴ et un choix de politique fiscale⁴⁵ qui conduisent d'une part à un champ d'application réduit de l'impôt, d'autre part à un recouvrement inefficace⁴⁶.

A ces impôts directs s'ajoutent un nombre relativement important de taxes dont le produit est en constante diminution : de 15% des recettes ordinaires en 2004, elles sont passées à 12,7% en 2006 et ont continué à baisser selon le guide des ratios des communes.

Les autres ressources, notamment les produits domaniaux, ne sont guère consistants. Cette situation diffère toutefois en fonction du groupe de communes.

⁴¹ Idem, p. 31.

⁴² Voir « étude de faisabilité des propositions de réforme de la fiscalité locale », op. cit.

⁴³ Cheikh DIOP, « *Situation des finances des collectivités locales en Afrique : Caractéristiques des ressources des collectivités locales en Afrique : Etat des Lieux* », AFRICITES 2000, Ressources du Centre International de Formation des Autorités/Acteurs Locaux (CIFAL). Cet obstacle semble levé avec la récente réforme du code général des impôts qui a introduit la « commission fiscale locale » qui associe les élus à la gestion de l'assiette fiscale, notamment en matière foncière.

⁴⁴ L'utilisation de rôles numériques en lieu et place de rôles individualisés.

⁴⁵ Choix de la taxe rurale (dont le montant est fixé entre 500CFA et 1000CFA suivant la délibération du conseil rural) comme seul impôt pertinent reflétant la capacité contributive en milieu rural.

⁴⁶ En ce sens que les procédés légaux de recouvrement forcé conformément aux pouvoirs reconnus à l'administration fiscale sont inapplicables du fait de l'utilisation de rôles numériques.

Tableau 2- Poids de la fiscalité locale par groupe de communes

<i>En millions de Fcfa</i>	2006	2007	2008	<i>Evolution Moyenne annuelle</i>	<i>% des recettes ordinaires</i>		
					2006	2007	2008
Agglomération de Dakar	23 464	23 187	19 463	-9%	72%	89%	65%
%	86%	72%	68%				
Capitales régionales	2 282	2 673	2 907	13%	28%	41%	41%
%	8%	8%	10%				
Autres communes	1 646	6 545	6 137	93%	24%	54%	50%
%	6%	20%	22%				
Ensemble des communes	27 392	32 405	28 507	2%	58%	73%	58%
%	100%	100%	100%				

Source : Guide des ratios financiers des communes, 2006-2008, 6^{ème} édition, juillet 2010

En réalité le système fiscal local sénégalais n'a pas connu une évolution dynamique et rationnelle liée à la vie des collectivités locales, et les textes qui définissent les modalités d'assiette et de perception des droits et taxes sont issus pour la plupart de la période coloniale⁴⁷. Ils sont inadaptés à l'environnement économique et social actuel. L'étude économique et sectorielle de la Banque africaine de développement relève que « la législation de fiscalité locale actuellement en vigueur au Sénégal résulte encore largement de la transposition de règles de fiscalité locale, souvent très complexes, appliquées de manière ancienne en France. Cette complexité et cette inadaptation conduisent à des coûts de recouvrement très élevés par rapport au produit de l'impôt »⁴⁸.

Au-delà de la vétusté des impôts et taxes, l'introduction du mécanisme de partage de certaines contributions avec l'Etat constitue une véritable contrainte pour les collectivités locales. En effet la suppression en 2004⁴⁹ de la patente forfaitaire et son remplacement par la Contribution globale unique a substitué le système de la fiscalité partagée à la fiscalité propre des collectivités locales. Désormais le produit de cet impôt revient pour 60% à l'Etat et seulement 40% aux collectivités locales. L'introduction en 2012 de la contribution

⁴⁷ On peut citer l'arrêté N° 828 M. INT. /BC du 3 Février 1958 fixant le taux maximum et déterminant les modalités d'assiette et de perception de la taxe que peuvent instituer les communes régies par la loi du 18 novembre 1955, sur l'électricité consommée pour l'éclairage. La loi n° 72-52 du 12 Juin 1972 fixant le taux maximum et déterminant les modalités d'assiette et de perception de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères. La loi n°72-59 du 12 Juin 1972 instituant la taxe rurale.

⁴⁸ Etude économique et sectorielle, Fonds Africain de Développement /Sénégal, « l'évaluation du potentiel de recettes publiques d'octobre 2010.

⁴⁹ Loi 2004/12 du 6 février 2004.

globale foncière⁵⁰ a reconduit le même mécanisme sur les contributions foncières, avec le même ratio de partage. Cette clé de répartition semble injuste au regard de la constitution des prélèvements concernés⁵¹. Le poids de la patente et des contributions foncières, dans l'assiette de ces deux impôts devrait engendrer une clé de répartition plus favorable aux collectivités locales. En réalité les réformes de 2004 et de 2012 restent avant tout des réformes de la fiscalité de l'Etat⁵².

2 – Une fiscalité locale déstructurante

Cet ensemble de contraintes est amplifié par les distorsions induites par la structure même de la fiscalité locale et qui se manifestent aussi bien par niveau de collectivités locales que pour les collectivités locales de même niveau. Essentiellement assise sur la patente et les contributions foncières⁵³ celle-ci est en effet liée à l'activité industrielle ou commerciale, à la localisation des bassins d'emplois et à la répartition géographique de la population sénégalaise. Elle est de ce fait inadaptée au milieu rural.

⁵⁰ Art. 74 à 82 du code général des impôts. Elle « permet 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 ». Elle est composée, tout comme la contribution globale unique, d'un ensemble de six prélèvements dont trois d'Etat et trois des collectivités locales.

⁵¹ Pour la contribution globale unique il s'agit de la contribution des patentes, de l'impôt du minimum fiscal, de la contribution des licences, de l'impôt sur les bénéfices industriels et commerciaux, de la contribution forfaitaire à la charge des employeurs et de la TVA. Pour la contribution globale foncière il s'agit de l'impôt sur les revenus fonciers, de l'impôt du minimum fiscal, de la contribution foncière des propriétés bâties, de la contribution foncière des propriétés non bâties, de la TVA et de la contribution à la charge des employeurs.

⁵² Il est significatif de relever que dans l'exposé des motifs de la loi 2012-31 du 31 janvier 2012 portant code général des impôts, aucune allusion n'est faite à l'amélioration du dispositif fiscal des collectivités locales.

⁵³ Voir tableau ci-dessous.

Tableau 3- Fiscalité locale par habitant et par groupe de communes

	En Fcfa par habitant			En %		
	2006	2007	2008	2006	2007	2008
Agglo de Dakar	10 311	9 225	10 029			
-Patente	7 626	6 668	7 444	74%	72%	74%
-TFPB	1 671	1 804	1 755	16%	20%	17%
-Minimum fiscal	1 014	753	830	10%	8%	8%
Capitales régionales	1 844	1 595	1 701			
-Patente	1 307	1 118	1 252	71%	70%	74%
-TFPB	433	367	351	23%	23%	21%
-Minimum fiscal	104	110	98	6%	7%	6%
Autres Communes	1 588	4 489	4 242			
-Patente	1 201	3 650	3 497	76%	81%	82%
-TFPB	301	725	571	19%	16%	13%
-Minimum fiscal	86	114	174	5%	3%	4%
Moyenne	6 022	6 114	5 220			
-Patente	4 444	4 524	3 637	74%	74%	70%
-TFPB	1 023	1 166	1 103	17%	19%	21%
-Minimum fiscal	555	424	480	9%	7%	9%

Source : Guide des ratios financiers des communes, 2006-2008, 6^{ème} édition, juillet 2010

L'implantation des bassins d'emplois et de services (universités, grandes écoles, services administratifs, entreprises) essentiellement dans les grandes villes oriente les populations vers les grands centres, notamment vers Dakar et sa région. La localisation spatiale de la population sénégalaise fait ressortir de grandes disparités en matière de ressources humaines entre collectivités locales de même niveau : la région de Dakar abrite 51% de la population communale sénégalaise⁵⁴ soit 2.308.689 habitants, contre 14% pour la Région de Thiès⁵⁵, 6% pour Saint-Louis et Kaolack⁵⁶ et seulement 2% pour Matam avec 69321

⁵⁴ Estimée à 4.548.107 habitants, sur une population nationale globale de 11.077484 habitants.

⁵⁵ Qui arrive en seconde position avec 650.781 habitants.

⁵⁶ Respectivement 288.846 et 281.204 habitants.

habitants⁵⁷, pour ne citer que les situations les plus caractéristiques. En termes de rendement par habitant, l'écart entre les communes de la région de Dakar et celles de l'intérieur du pays est de l'ordre de 1 à 6 sur les principaux impôts.

En revanche concernant les ressources des communautés rurales, depuis son institution par la loi 72-59 du 12 juin 1972 la taxe rurale est constamment remise en cause du fait des difficultés de gestion et de recouvrement qu'elle pose. Ces difficultés ont été mises à jour lors de l'étude de faisabilité des propositions de réforme de la fiscalité locale : d'abord les procédés légaux de recouvrement forcé reconnus à l'administration fiscale sont inapplicables du fait que les contribuables⁵⁸ ne sont pas enrôlés à titre individuel, le rôle étant numérique et établi au nom des chefs de villages. En outre le rendement fiscal étant étroitement lié aux capacités contributives des assujettis, la capacité contributive en milieu rural reste largement faible en raison de l'absence d'activités économiques et de la pauvreté. La taxe rurale demeure de ce fait d'un recouvrement difficile et cette réalité creuse un écart de richesses considérable entre communes et communautés rurales.

Cette asymétrie conduit à un développement inégal du territoire, en fonction de la localisation des richesses et de l'assiette fiscale. Cela se mesure à l'aune des distorsions qu'introduit dans le système local sénégalais, la répartition du produit de la patente : les seules communes de la région de Dakar en bénéficient pour environ 86%, contre 2,5% pour les communes de la région de Saint-Louis, et seulement 1% pour celles de la région de Louga⁵⁹.

Or la viabilité de tout système de décentralisation est fonction non seulement du degré d'autonomie financière des collectivités locales, de la transparence des relations qu'elles entretiennent avec l'Etat, notamment en matières financière et fiscale, mais également des impacts de la localisation des ressources sur la politique globale d'aménagement du territoire. Le développement inégal du territoire est la cause principale de l'exode des populations rurales vers les communes plus riches et plus attrayantes⁶⁰. Des mesures concrètes sont nécessaires afin de limiter, voire mettre un terme au phénomène car « l'entassement et la désertification sont aussi dangereux l'un que l'autre pour la vie d'une

⁵⁷ Source : guide financier des ratios 2008 de l'Agence nationale de la statistique et de la démographie.

⁵⁸ Du moins ceux qui ne sont pas assujettis au minimum fiscal.

⁵⁹ Etude de faisabilité pour une réforme de la fiscalité locale, op. cit. 86% de son produit est concentré en 2006 sur les villes et communes de la région du cap vert dont 70% sur la seule ville de Dakar.

⁶⁰ Phénomène dit de « vote par les pieds ».

nation⁶¹ ». En effet l'exode rural d'une part, le problème des banlieues d'autre part, constituent des facteurs néfastes pour toute politique rationnelle d'aménagement du territoire, en ce sens que l'occupation inégale de l'espace a des incidences négatives sur les activités rurales qu'elle déleste de bras valides, et sur la politique de la ville qu'elle plombe à travers la gestion des périphéries. Des pistes ont été dégagées, notamment pour résoudre le problème des distorsions territoriales par niveau de collectivités locales ; elles consistent en l'application de l'impôt foncier en milieu rural. Plus de 485 milliards de francs CFA en valeur vénale, soit 67 milliards en valeur locative⁶² des propriétés bâties en milieu rural échappent à l'impôt, ce qui représente trois fois le produit de la taxe rurale. L'application d'une telle réforme multiplierait par quatre les moyens financiers des communautés rurales et serait un poids de taille dans la préservation de leur autonomie financière. Par ailleurs la mise en place d'un système de péréquation horizontale des richesses pourrait atténuer les écarts de ressources dus à la localisation de l'assiette fiscale et aux distorsions de richesses induites par la structure de la fiscalité locale.

L'autonomie financière des collectivités locales est par ailleurs contrainte par l'inexistence d'un pouvoir fiscal local autonome.

B – Inexistence d'un pouvoir fiscal autonome

Sans autonomie financière véritable, le principe posé par l'article 102 de la Constitution est dépourvu de toute consistance. L'autonomie du pouvoir de décision fiscale constitue la pierre angulaire de l'autonomie financière. Car c'est d'abord sur le terrain des ressources que cette dernière s'apprécie ou du moins, se mesure. Elle signifie pour les collectivités locales, avoir des ressources propres suffisantes dont la maîtrise juridique est dévolue aux élus locaux. Dans l'Etat unitaire décentralisé, cette maîtrise ne peut s'apprécier qu'au regard de l'encadrement législatif du pouvoir de décision des assemblées délibérantes, étant entendu que la création, la modification et la suppression des impôts sont du domaine de la loi. L'examen du dispositif et des mécanismes de fonctionnement du système fiscal local sénégalais conduit à deux constats d'évidence : l'inexistence d'un pouvoir de décision fiscale (1) et une forte centralisation de la chaîne fiscale (2).

1 – Absence d'un pouvoir de décision fiscale

⁶¹ Georges VEDEL « *Décentralisation et finances locales : clés pour la réflexion* », Revue française de finances publiques n° 38, 1992, p. 14

⁶² 14% de la valeur vénale, étude CABEX-ACDI 1999.

« Dans la mesure où l'origine de la puissance de tout pouvoir politique est largement déterminée par la détention d'un pouvoir fiscal autonome et non par la simple gestion des moyens financiers procurés et concédés par d'autres, il semble naturel et évident que la question de la libre administration (...) soit étroitement liée à la nécessité d'un véritable pouvoir fiscal local »⁶³. C'est une question essentielle pour l'avenir de la décentralisation et de la gouvernance locale. En effet les missions et objectifs assignés aux collectivités locales exigent que ces dernières déterminent la consistance de leurs ressources et maîtrisent leurs modes d'allocation. Cette détermination ne peut s'effectuer néanmoins que dans les conditions fixées par la loi. Il est de pratique courante qu'en cette matière, le législateur fixe pour chaque contribution un seuil plancher et un seuil plafond dans la limite desquels les élus ont une marge de manœuvre suffisante pour se déterminer en fonction des réalités économiques et sociales de leurs terroirs. Au Sénégal, les assemblées locales ne disposent même pas de ce pouvoir fiscal dérivé. En effet malgré les dispositions de l'article 16 de la Directive n° 01/2011/CM/UEMOA portant régime financier des collectivités territoriales au sein de l'UEMOA aux termes desquelles « le conseil de collectivité territoriale, par sa délibération, fixe le taux des impôts et taxes locaux dans la limite du plafond déterminé par la loi », les élus n'ont aucune latitude pour déterminer le seuil des prélèvements fiscaux. En dehors de la taxe rurale pour laquelle il existe une fourchette comprise entre un plafond de 1000 francs CFA et un plancher de 500 francs CFA aucun impôt n'habilite les conseils à se déterminer en fonction de taux minima et maxima de prélèvement. Il est vrai que constitutionnellement c'est la loi qui fixe les règles concernant l'assiette, le taux et les modalités de recouvrement des impositions de toutes natures⁶⁴. Cependant, la formulation même de l'article 67C permet au législateur d'aménager une zone d'autonomie fiscale aux collectivités locales, d'octroyer en somme un pouvoir de décision limité aux élus, étant donné que « tout pouvoir fiscal concurrent à celui de l'Etat peut être susceptible le cas échéant de provoquer l'éclatement de ce dernier en de multiples féodalités »⁶⁵. Il est vrai que la capacité des élus à maîtriser le corrélat entre fiscalité, tissu économique et développement territorial peut faire l'objet de préoccupations⁶⁶. Mais la consécration constitutionnelle du principe de l'autonomie financière serait vaine sans l'octroi aux élus

⁶³ Michel BOUVIER, op. cit. p.27

⁶⁴ Art. 67

⁶⁵ Michel BOUVIER, op. cit. p. 33

⁶⁶ Ils n'auraient tendance à voir que l'aspect financement des budgets au détriment de la viabilité économique des territoires et de la maîtrise de la pression fiscale.

d'un pouvoir de décision fiscale⁶⁷. Certes la récente réforme du code général des impôts a permis une avancée sur ce point, mais celle-ci reste marginale. Elle se limite à associer les collectivités locales aux opérations de recensement et de suivi-évaluation de la matière imposable dans le domaine du foncier à travers une « commission de la fiscalité locale » instituée dans chaque commune ou communauté rurale et composée de cinq à huit membres suivant la taille de la collectivité locale, nommés par le chef du service des impôts territorialement compétent à partir d'une liste de noms établie par le président élu de l'exécutif local. Son rôle consiste, « selon une périodicité annuelle ou pluriannuelle dépendant de la taille de la collectivité », à procéder « au suivi et à l'évaluation des opérations de recensement de tous les immeubles bâtis ou non bâtis situés dans le ressort territorial de la collectivité locale concernée et dont les valeurs locatives ont été créées ou modifiées depuis la dernière réunion de la commission ». Cette mesure est loin de constituer « La révolution » attendue par les élus locaux.

Néanmoins en matière de taxes la loi donne aux collectivités locales une autonomie réelle et affirmée. En effet, l'article 250 du Code des collectivités locales dispose en son dernier alinéa que « les taxes directes et indirectes dont les modalités d'assiette et de perception ainsi que les taux maxima sont déterminés par la loi, sont créées par délibération du conseil municipal ».

En somme, parce que « toute attribution d'un pouvoir fiscal à une institution ou toute limitation de ce pouvoir entraîne inmanquablement une transformation de l'équilibre institutionnel, une modification de l'ordre politique »⁶⁸, l'Etat a préféré conserver tous les pouvoirs de décision fiscale et ne concéder aux collectivités locales que la faculté de création de taxes. Elles ne disposent même pas d'un pouvoir dérivé leur permettant de voter le taux des impôts dans des limites légalement encadrées, a fortiori d'en moduler l'assiette. Il est certes compréhensible que par ce fait l'Etat veuille limiter la pression fiscale globale, le contribuable local étant en même temps un contribuable national ; mais cela rend illisible la volonté du constituant sénégalais de faire du principe de la libre administration une pierre angulaire du système local. Cette situation est de surcroît amplifiée par une forte centralisation de la chaîne fiscale.

⁶⁷ A cet égard, Jean-Marc GALLAND constate que « l'autonomie fiscale fondée sur le pouvoir de déterminer les taux a une signification politique forte : dans un Etat centralisé, l'étendue des marges de manœuvre d'une assemblée locale pour agir réside dans sa capacité à maîtriser des ressources dont elle fixe le niveau pour réaliser ses objectifs », in « *L'autonomie financière des collectivités locales : l'arlésienne du XXIème siècle ?* » RFFP n°81, mars 2003, p. 73.

⁶⁸ Michel BOUVIER, op. cit. p. 29.

2 – Une forte centralisation de la chaîne fiscale

La chaîne fiscale est constituée d'un ensemble d'opérations allant du recensement de la matière imposable à l'évaluation de l'assiette, l'émission des rôles d'imposition, le recouvrement du produit de l'impôt et la gestion du contentieux qui pourrait naître de ces différentes opérations. L'efficacité du système fiscal et la performance dans les opérations de recensement et d'assiette voudraient qu'il y ait la plus grande proximité possible entre les structures qui en sont chargées, la matière imposable et les assujettis afin de préserver l'intégrité de l'assiette fiscale. Or dans la quasi totalité des Etats africains ayant adopté la décentralisation comme mode de gouvernance territoriale, la chaîne fiscale reste centralisée : sa gestion est entièrement prise en charge par l'État à travers ses services déconcentrés. Ici, « la réception du droit français n'a pas permis (...) de se détacher de cette option, qui limite considérablement le principe de libre administration »⁶⁹. Dans la pratique, les services de la direction générale des impôts et domaines sont chargés du recensement, de l'évaluation de l'assiette et de l'émission des rôles et le Trésor du recouvrement. C'est également l'Etat qui fixe les taux des différents impôts locaux⁷⁰, et le président de l'Exécutif local n'est pas ordonnateur en recettes. L'homologation des rôles d'impôts locaux est du ressort du ministre de l'économie et des finances conformément à l'article 19 du décret n° 2003-101 du 13 mars 2003 portant règlement général sur la comptabilité publique⁷¹. Sur le plan technique cette centralisation de la chaîne fiscale se traduit par un manque de fiabilité des listes des contribuables, le nombre important de petites cotes fiscales et de cotes irrécouvrables, le non-respect de l'annualité des recensements⁷², l'insuffisance de l'adressage et le défaut de maîtrise du potentiel foncier⁷³.

Au Sénégal la centralisation de la chaîne fiscale part du fait que la capacité des collectivités locales à prendre en charge le recensement des contribuables et des propriétés imposables

⁶⁹ Paterné MAMBO, op. cit. p. 143.

⁷⁰ Sauf dans le cas de la taxe rurale où le conseil rural dispose de la faculté de se placer dans une fourchette comprise entre 1000 franc CFA (taux maxima) et 500 francs CFA (taux minima).

⁷¹ Concrètement, le rôle d'impôts locaux est rendu exécutoire par la formule d'homologation pour servir de base au recouvrement. L'homologation des rôles est effectuée par le Directeur des services fiscaux par délégation du Ministre de l'Economie et des Finances. Elle consiste en l'apposition de la formule « qui enjoint aux contribuables, à leurs représentants et ayants cause, à leurs fermiers, locataires régisseurs, et administrateurs d'acquitter les sommes dues à peine d'y être contraints par les voies de droit ». C'est en vertu de cette formule exécutoire que le comptable peut encaisser légalement l'impôt local et en poursuivre éventuellement le recouvrement forcé.

⁷² Avec une reconduction automatique des rôles de l'année précédente par les services des impôts, sans recours aux autorités locales. Cependant, l'institution par la récente réforme du code général des impôts d'une commission fiscale locale pourrait constituer un remède à cette pratique.

⁷³ Moussa MBALLO, « Pourquoi les collectivités locales sénégalaises sont-elles indigentes ? », http://www.uael.sn/article.php3?id_article=65. C'est fort de cette leçon de l'expérience que le nouveau code général des impôts a institué la commission de fiscalité locale.

est faible en raison de moyens financiers, matériels et techniques insuffisants, voire inexistants. Sur le plan de l'évaluation de l'assiette des impôts, de l'émission des rôles et du recouvrement il ressort que dans la plupart des cas des mesures d'accompagnement sont nécessaires⁷⁴. Celles-ci s'analysent en « besoins de formation du personnel en fiscalité, en évaluation foncière, en urbanisme, en informatique et sur les différentes tâches à exécuter dans le cadre de la décentralisation de la chaîne fiscale »⁷⁵.

La responsabilisation, la sensibilisation et la formation du personnel constituent un gage sérieux pour assurer une bonne autonomie financière des collectivités locales que réduit drastiquement une hyper centralisation de la chaîne fiscale. A titre d'exemple la mise en œuvre du programme de soutien aux initiatives de développement local, programme-pilote initié en dans les communautés rurales des départements de Kolda, Sédhiou, Podor et Bignona a permis de réaliser un bond qualitatif énorme dans la mobilisation des ressources internes des collectivités locales concernées. Le programme reposait sur la sensibilisation, la formation et la responsabilisation des acteurs autour du développement local : pour la construction de certaines infrastructures, le programme exigeait des communautés rurales retenues la mobilisation de contreparties locales ; au préalable la formation des acteurs fut assurée grâce à des modules ciblés. Ce qui a donné les résultats suivants :

Tableau 4- Evolution du recouvrement de la taxe rurale par département d'intervention du PSIDEL (en FCFA)

Communautés rurales du département de	2001	2002	2003	2004
Kolda	35.800	1.824.000	31560.000	35.800.000
Sédhiou	704.500	12.805.150	15.630.000	51.351565
Podor	4.422.800	9.090.900	45.967.682	28.242.150
Bignona	0	0	1.467.000	2.587.900

Source : MCA consulting, « mise en œuvre du plan d'action pour l'amélioration des recettes des collectivités locales : document de capitalisation »

Sur la foi de cet exemple une décentralisation partielle et prudente de la chaîne fiscale accompagnée d'une formation suffisante et de stages de perfectionnement serait de nature à accroître de manière significative l'autonomie financière des collectivités locales.

⁷⁴ 92% des communautés rurales et 89% des communes présentent une faible capacité en matière d'évaluation de l'assiette, 44% des communautés rurales et seulement 17% des communes affirment être capables d'assurer l'émission de rôles, cf. Etude de faisabilité des propositions de réforme de la fiscalité locale, op. cit. pp. 7-8.

⁷⁵ Idem.

De toute évidence « la décentralisation de la chaîne fiscale bouleversera l'organisation actuelle des pouvoirs en la matière et la structure même des services. Il s'agit d'une véritable refonte de la fiscalité. Ce qui explique la lenteur des réformes dans ce secteur. Il se pose aussi la question de la maturité des collectivités locales pour la gestion d'un tel domaine. Par ailleurs, une décentralisation trop poussée risque d'aboutir à un émiettement des compétences. Ce qui aura un impact négatif sur l'efficacité de la gestion de la chaîne fiscale. Toute évolution dans ce domaine devrait alors concilier deux impératifs : la nécessité de donner aux collectivités locales une autonomie fiscale réelle sans pour autant remettre en cause la productivité de l'impôt. Dans cette optique, l'attribution d'un pouvoir fiscal au niveau local devrait se faire par étapes »⁷⁶.

Au-delà de l'étroitesse du périmètre budgétaire qui se traduit par un nombre réduit d'impositions obsolètes et une absence totale de pouvoir fiscal local autonome, l'autonomie financière des collectivités locales est contrainte par un système de responsabilité mal assumé, principalement par l'Etat.

II – Un système de responsabilité mal assumé

« S'il est toujours nécessaire de savoir identifier le changement, il importe aussi de proposer les moyens de le gérer et de l'orienter »⁷⁷. L'approfondissement de la décentralisation opéré par les lois 96-06⁷⁸ et 96-07⁷⁹ a incontestablement établi le bond qualitatif nécessaire dans le système local sénégalais. L'institutionnalisation de structures d'accompagnement⁸⁰ et la mise en place d'un fonds de dotation destiné à compenser les charges induites par le transfert des compétences, conjuguées à la suppression de la tutelle et à son remplacement par un « système de régulation par le droit » ont donné une nouvelle orientation à la politique de décentralisation au Sénégal ; la délimitation des zones de responsabilité entre l'Etat, les collectivités locales et les institutions de coordination et d'accompagnement de ces dernières, l'articulation décentralisation-déconcentration ont été bien pensées⁸¹.

⁷⁶ Sophie DIATTA, op. cit., p. 38.

⁷⁷ Michel BOUVIER, « *Contrôle systémique et transparence de la gestion locale* », RFFP, n° 34, 1991, p. 4

⁷⁸ Du 22 mars 1996 portant code des collectivités locales dont la nouveauté par rapport au dispositif antérieur est l'institution de la Région comme collectivité locale de coordination de l'ensemble des communes et des communautés rurales relevant de son ressort, et la suppression de la tutelle sur les actes des collectivités locales.

⁷⁹ Du 22 mars 1996 portant transfert de compétences aux Régions, communes et communautés rurales

⁸⁰ Notamment les Agences régionales de développement, les centres d'appui au développement local, le conseil national de développement des collectivités locales etc.

⁸¹ Même si, de l'avis des assises nationales sur la décentralisation' « le processus de déconcentration administrative (...) n'a pas évolué au même rythme que la dynamique de décentralisation, aussi bien du point de vue des instruments juridiques que de la pratique administrative. En effet, si d'un côté il existe un Code des Collectivités locales, de l'autre il n'y a que quelques textes réglementaires relatifs à la délégation de signature ou à l'habilitation générale des autorités administratives », voir rapport, p. 12.

Cependant la gestion des mécanismes mis en place est loin d'être efficiente⁸² en raison d'un système de responsabilité mal assumé aussi bien par l'Etat, les organes de suivi, que par les acteurs locaux. La principale entrave à l'autonomie financière des collectivités locales réside cependant dans la fuite de responsabilités de l'Etat : d'abord la garantie législative en matière de compensation des charges n'a pas été suivie d'effets. Dans les faits, les relations qu'entretiennent les collectivités locales avec l'Etat se caractérisent par des transferts de compétences financièrement mal compensés (A) ; ensuite le dispositif mis en place ne comporte pas de mécanismes de compensation avec l'Etat (B), en dépit de nombreuses exonérations, exemptions, dégrèvements et non recouvrements de recettes prises en charge par le Trésor public.

A – Un transfert de compétences financièrement mal compensé

La compensation trouve son fondement juridique à la fois dans la loi 96-06 portant code des collectivités locales et la loi 96-07 portant transfert de compétences. Par cette répétition le législateur a tenu à marquer sa détermination en faveur d'une compensation intégrale des charges résultant pour les collectivités locales des compétences transférées par l'Etat. Cependant entre l'énoncé des textes et les leçons de l'expérience, il ressort que le niveau de prise en charge est décevant (2), notamment en raison d'un mode d'évaluation contestable (1).

1 – Un mode d'évaluation contestable

La mise en œuvre du principe de compensation fait injustice aux collectivités locales : tout d'abord ce sont les modalités même d'évaluation des montants de compensation telles que déterminées par le législateur qui posent problème. En effet le mode d'évaluation et de compensation retenu a eu pour effet de creuser l'écart entre les charges transférées et les ressources de compensation versées par l'Etat. En prenant comme base de calcul « les dépenses effectuées par l'Etat pendant l'année précédant le transfert des compétences », le législateur a pris le risque d'une compensation a minima, et c'est ce qui s'est révélé dans la pratique : alors même que la loi portant transfert des compétences est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1997, la base de calcul utilisée par l'Etat fut la période allant de 1993 à 1995.

En outre, à supposer même que l'année de référence fut 1996, rien n'indique que les montants retenus seraient suffisants. Dans son évaluation en effet l'Etat n'a pas pris en compte les dépenses d'investissement dans les domaines concernés et ne s'est appuyé que

⁸² Voir rapport général des premières assises nationales de la décentralisation au Sénégal, Dakar, 27, 28 et 29 novembre 2007, archives du ministère de la décentralisation et des collectivités locales.

sur les dépenses de fonctionnement et les biens meubles et immeubles utilisés pour l'exercice des compétences⁸³. A cela s'ajoute les effets pervers de la dévaluation du franc CFA, intervenue en 1994 et l'austérité pratiquée avec l'application du « plan SAKHO-LOUM »⁸⁴. Pour rétablir la réalité des choses il aurait fallu non seulement intégrer les dépenses d'investissement et considérer les effets de la dévaluation monétaire, mais également appliquer la méthode de correction par majoration au-delà des années 1993 à 1995, c'est-à-dire faire la moyenne pour chaque domaine de compétence transféré des dépenses des trois, voire cinq dernières années y compris l'année 1996⁸⁵, établir le quotient de progression et l'appliquer aux charges effectivement supportées par l'Etat l'année précédant le transfert⁸⁶.

En tout état de cause, « l'évaluation par l'Etat reste délicate en l'absence d'une comptabilité analytique qui permet d'identifier les différentes catégories de coûts et leur durée »⁸⁷. Par ailleurs ce déficit de compensation induit de fait une inégalité d'accès des citoyens locaux aux services de base dans les domaines ayant fait l'objet de transfert ; en effet selon que l'on soit dans une commune pauvre ou riche, la qualité des prestations de santé, d'éducation ou de loisirs n'est pas uniforme : lorsque l'Etat ne compense pas l'intégralité des charges, les collectivités locales ont obligatoirement recours à leurs ressources propres pour pallier cette carence ; c'est à ce niveau que les plus nanties peuvent assurer un minimum de couverture à leurs administrés. De ce point de vue l'exemple des cantines scolaires de la ville de Dakar est édifiant⁸⁸.

Le mode d'évaluation retenu par l'Etat conduit dans le meilleur des cas à un niveau de prise en charge décevant.

2 – Un niveau de prise en charge décevant

Aux termes de l'article 54 de la loi 96-07, les charges financières résultant pour chaque catégorie de collectivité locale des compétences transférées, font l'objet de l'attribution par l'Etat, de ressources d'un montant au moins équivalent auxdites charges. Celles-ci sont au

⁸³ Art. 13 de la loi 96-07.

⁸⁴ Des noms du Premier ministre et du ministre des finances chargés de gérer la période de crise consécutive à la dévaluation du franc CFA.

⁸⁵ Ce qui n'a pas été le cas lors de l'évaluation.

⁸⁶ Devenu effectif en 1997.

⁸⁷ Voir Frédéric SAUVAGEOT, « *Les nouvelles garanties financières des collectivités territoriales* », in, la décentralisation, histoire, bilan, évolution, l'Harmattan 2003, p.p. 315-327.

⁸⁸ La commune a en effet mis en place un service de qualité en puisant sur ses propres ressources alors même qu'il s'agit de compétence transférée. Au même moment d'autres communes peinent à assurer à leurs écoliers un accueil décent dans les structures scolaires.

moins équivalentes aux dépenses effectuées par l'Etat, pendant l'année précédant la date du transfert de compétences ; elles font l'objet d'une révision constante qui tienne compte de l'évolution des besoins collectifs dans les domaines concernés⁸⁹, l'accroissement ou la diminution desdits besoins étant constatés par arrêté conjoint du ministre chargé des collectivités locales et du ministre chargé des finances, après avis du Conseil national de développement des collectivités locales.

La loi 96-07 précise enfin que les ressources nécessaires à l'exercice de leurs compétences par les collectivités locales leur sont dévolues soit par dotations, soit par transfert de fiscalité, ou par les deux à la fois⁹⁰. Cette option s'est traduite par l'hybridation des modes de compensation : il est créé un fonds de dotation de la décentralisation, alimenté par des transferts financiers sur la base des ressources de TVA collectées au titre du budget de l'Etat. Conformément à la loi, ce fonds est alimenté par un prélèvement de 3,5% du montant de la TVA perçue au profit du budget de l'Etat. Ce ratio est modifié chaque fois que de besoin, compte tenu de l'évolution du transfert des compétences. Le montant correspondant aux transferts au profit du fonds de dotation est fixé chaque année dans la loi de finances, après avis du conseil national de développement des collectivités locales.

Ces promesses du législateur⁹¹ n'ont jamais été tenues : dans la pratique le transfert de compétences ne s'est pas accompagné d'une allocation des ressources "*au moins équivalentes*" aux charges transférées. Ainsi comme le soulignent les conclusions des assises nationales sur la décentralisation⁹², « le principe de la compensation financière des compétences transférées n'est pas respecté puisque seuls cinq sur les neuf domaines transférés font l'objet d'une compensation partielle » : sur une période de dix années les montants affectés au fonds n'ont jamais été à la hauteur des « ambitions » affichées⁹³.

Le symptôme des difficultés qui en résultent pour les collectivités locales apparaît à la lecture de « l'examen des dépenses publiques » (EDP) de la banque mondiale pour 2004 : le montant du fonds de dotation rapporté au budget de l'Etat hors emprunt et dette extérieure

⁸⁹ Article 56.

⁹⁰ Article 4.

⁹¹ Qui aux termes de l'exposé des motifs de la loi 96-07 indique que « l'autonomie financière des collectivités locales sera largement renforcée afin qu'elles puissent exercer librement leurs responsabilités, en s'appuyant à la fois, sur leurs moyens propres, sur les dotations budgétaires de l'Etat à un niveau garanti par la loi... »

⁹² Qui mettent également en évidence « la faiblesse de ces ressources, le dirigisme de l'administration dans leur répartition et l'intervention prééminente des services déconcentrés de l'Etat dans la gestion des compétences en principe transférées ». Voir rapport, p. 10.

⁹³ Voir notamment sur cette question, M. Madior FALL : « *Les collectivités locales à l'épreuve du financement des compétences transférées* », in Actes de Kaolack et Fatick, Journées de la coopération décentralisée et de la planification régionale, 2^e édition, 14-20 mai 2004.

fait apparaître un ratio de 1,9%, en régression par rapport à 2003 où il affichait un ratio de 2,2%⁹⁴. En réalité « l'allocation par l'Etat (...) du fonds de dotation de la décentralisation n'a pas permis jusqu'à nos jours d'atteindre le montant minimal des ressources que l'évaluation des compétences a faite en 1996 »⁹⁵. Malgré l'évolution constante de son enveloppe⁹⁶ le montant alloué au fonds n'a jamais été à la hauteur des besoins réels de prise en charge des compétences transférées. En 2002 par exemple, pour la prise en charge de la compétence « éducation » les communautés rurales ont perçu chacune sans distinction un montant de compensation global forfaitaire de 175.000 francs CFA. Par ailleurs contrairement à la lettre et à l'esprit de la loi les montants alloués sont reconduits quasi systématiquement chaque année sans aucune évaluation. En outre l'utilisation des ressources allouées viole les objectifs de départ assignés au fonds. Les objectifs initiaux du fonds se résumaient à :

- assurer la compensation des charges transférées ;
- servir d'allocation de fonctionnement aux régions ;
- Prendre en charges les dépenses induites par la mise à disposition des services déconcentrés de l'Etat⁹⁷.

Par la suite d'autres préoccupations sont venues s'ajouter aux orientations de départ : désormais le fonds prend également en charge le budget des agences régionales de développement, les indemnités de fonction des maires, présidents et vice-présidents de conseils ruraux⁹⁸ voire les salaires des assistants communautaires, ainsi que les comités économiques et sociaux installés par l'Etat dans les différentes régions. Par exemple l'arrêté N° 005244-013 du 15 avril 2013 portant répartition du Fonds de dotation de la décentralisation entre les quatorze régions⁹⁹ pour l'année 2013 aboutit au constat suivant¹⁰⁰ :

⁹⁴ Source, « Examen des Dépenses Publiques » de la Banque mondiale, Sénégal 2004, cité par Samba GUEYE, « *Le PNDL, cadre fédérateur pour le financement de la décentralisation et du développement local au Sénégal* », Leeuru, Revue sénégalaise du développement local, de la décentralisation et de la bonne gouvernance, N°1-2011, p. 291.

⁹⁵ Mamadou DIOUF, « *réflexions sur le fonds de dotation* », Actes de Kaolack op. cit., p. 119.

⁹⁶ De moins de cinq milliards en 1996 à 11 milliards en 2003 et 16 milliards en 2009.

⁹⁷ cf. décret N° 96-1123 du 27 Décembre 1996 relatif à l'utilisation par les Collectivités Locales des services extérieurs de l'Etat.

⁹⁸ Rapport de présentation du décret 2008-209 du 04 mars 2008 fixant les critères de répartition du fonds de dotation de la décentralisation.

⁹⁹ Il serait fastidieux de dresser le tableau de répartition entre plus de 430 autres collectivités locales. L'exemple des régions illustre les différents cas.

¹⁰⁰ En francs CFA.

Tableau 5- Répartition du fonds de dotation de la décentralisation 2013 entre les différentes Régions

Régions	Comités économiques et sociaux	Autres services	Dotation globale
Dakar	5.000.000	882.000.000	887.000.000
Diourbel	5.000.000	370.000.000	375.000.000
Fatick	5.000.000	315.000.000	320.000.000
Kaffrine	5.000.000	265.000.000	270.000.000
Kaolack	5.000.000	315.000.000	320.000.000
Kédougou	5.000.000	215.000.000	220.000.000
Kolda	5.000.000	260.000.000	265.000.000
Louga	5.000.000	325.000.000	330.000.000
Matam	5.000.000	395.000.000	400.000.000
Saint-Louis	5.000.000	422.000.000	427.000.000
Sédhiou	5.000.000	230.000.000	235.000.000
Tambacounda	5.000.000	315.000.000	320.000.000
Thiès	5.000.000	459.000.000	464.000.000
Ziguinchor	5.000.000	378.000.000	383.000.000
Total	70.000.000	5.146.000.000	5.216.000.000

Source : Arrêté N° 005244 du Ministre de l'aménagement du territoire et des collectivités locales, Annexe 1
Par ailleurs concernant l'indexation des ressources du fonds sur le produit de la TVA prélevée au profit du budget de l'Etat, le législateur est d'abord resté dans le clair-obscur :

« le fonds de dotation reçoit une dotation équivalent à un pourcentage de la taxe sur la valeur ajoutée perçue au profit du budget de l'Etat. Le montant de cette dotation ne peut toutefois être inférieur à un pourcentage des recettes totales de l'Etat, hors emprunt et aides extérieures. Ces deux pourcentages sont fixés, chaque année, compte tenu de l'évolution des transferts de compétences, par la loi de finances ». Dans la pratique les montants étaient déterminés sur la simple base des possibilités de l'Etat. C'est finalement la loi 2007-07 du 12 février 2007 qui apporta des correctifs en précisant que le fonds reçoit une dotation équivalent à 3,5% de la TVA perçue au profit du budget de l'Etat de la dernière gestion connue. Le législateur précise à cette occasion les circonstances l'ayant motivé à intervenir en indiquant qu'il s'agissait pour lui de remédier à une situation « qui ne cadre pas avec la volonté politique affichée de faire des collectivités locales les principaux leviers du développement économique (...) tout en les plaçant au cœur du dispositif de réduction de la pauvreté ». Il propose à cet égard « de modifier les modalités d'alimentation et de répartition du fonds de dotation de la décentralisation... ». Ce faisant il reconnaissait explicitement ses errements.

Tableau 6- Evolution du F.D.D. par rapport à celle de la T.V.A. (en millions de francs C.F.A.)

Années	TVA	FDD	FDD/TVA
1996	136.900	-	-
1997	154.400	4.889	3,16%
1998	165.100	4.889	2,96%
1999	199.300	5.889	2,95%
2000	231.700	6.589	2,84%
2001	241.800	7.289	3,01%
2002	280.100	8.089	2,88%
2003	322.300	9.089	2,82%
2004	353.100	10.089	2,85%
2005	383.800	12.669	3,30%

Source : Direction de la prévision et de la statistique

A toutes ces contraintes s'ajoute le retard qu'accuse la mise à disposition des ressources de compensation dont le circuit traduit l'inefficacité du système et la violation des principes posés par la loi¹⁰¹ : les arrêtés de répartition interviennent souvent courant mai, pour une

¹⁰¹ Il s'agit, selon Pape Mor NDIAYE, d'un circuit en sept étapes articulées comme suit :

- 1- Détermination de l'enveloppe par le ministre des finances ;
- 2- Inscription du montant de l'enveloppe au budget du ministère de l'Intérieur ;
- 3- Préparation de la répartition ;
- 4- Examen et adoption des propositions de répartition ;
- 5- Signature d'un arrêté conjoint de répartition de l'enveloppe par le ministre chargé des collectivités locales et le ministre de l'économie et des finances ;
- 6- Mise en place du fonds ;

mise à disposition des fonds courant juillet, soit cinq mois avant la clôture de l'exercice budgétaire.

La responsabilité essentielle de cette situation résulte des dysfonctionnements des organes de suivi de la décentralisation et d'appui aux collectivités locales. Ils n'ont pas su assumer toutes les charges que la loi leur impose. En effet, plus de dix années après leur installation, « à l'exception du Conseil national de développement des collectivités locales, aucun des autres organes ne s'est réuni depuis la régionalisation en 1996. Toutefois, le CNDCL, qui doit se réunir au moins une fois par an sous la présidence du Chef de l'Etat, ne se réunit qu'en formation restreinte sous la présidence du Ministre chargé des Collectivités locales pour ne se prononcer que sur une seule de ses attributions à savoir donner son avis sur les critères de répartition du fonds de dotation de la décentralisation »¹⁰². Chargé notamment de réviser et d'évaluer constamment l'accroissement ou la diminution des charges induites par le transfert des compétences¹⁰³, il ne s'est jusqu'en 2007 prononcé que sur « les critères de répartition » du fonds qui sont d'ailleurs depuis 1996 reconduits systématiquement à l'identique. La pertinence même des critères retenus pose problème : alors qu'il s'agit de « compenser les charges qui résultent pour les collectivités locales des compétences transférées, le Conseil national de développement des collectivités locales a retenu trois critères représentant chacun une enveloppe du fonds : une dotation de compensation, une dotation de fonctionnement et une dotation d'appui aux services déconcentrés de l'Etat. Certes « le redéploiement des échelons locaux ne s'est pas fait sur une terre vierge et il ne faut pas s'étonner de ce que, dans certaines zones de l'action, il faille souffrir à la fois des routines de l'ancienneté et des imprudences de la jeunesse »¹⁰⁴. Mais la nouvelle décentralisation aura bientôt vingt ans d'âge¹⁰⁵ et l'inertie des acteurs est largement préjudiciable à la libre administration des communes et des communautés rurales dont la capacité financière est par ailleurs comprimée par l'inexistence d'un mécanisme de compensation des exonérations et exemptions d'impôts locaux accordées par l'Etat.

B – Inexistence d'un mécanisme de compensation avec l'Etat

7- Exécution du fonds.

Voir Pape Mor NDIAYE, « *De la décentralisation fiscale au Sénégal* », Leeuru, Revue sénégalaise du développement local, de la décentralisation et de la bonne gouvernance, N°1, 2011, p. 405.

¹⁰² Rapport général des assises nationales de la décentralisation, Sally Portudal 2007, archives du ministère de la décentralisation et des collectivités locales.

¹⁰³ La loi prévoyait qu'il le fasse chaque année (art. 58).

¹⁰⁴ Georges VEDEL, op. cit, p. 11.

¹⁰⁵ Une commission est déjà mise en place pour préparer ce que le gouvernement appelle « l'Acte III de la décentralisation ».

Il est de principe que les pertes de recettes résultant pour les collectivités locales des décisions prises au centre leur soient compensées par l'Etat. Cette situation restreint certes leur autonomie financière dans tous les cas de compensation de ressources propres par des dotations budgétaires, la compensation reste toutefois légitime en ce sens que celle-ci constitue une forme de garantie du pouvoir fiscal local. Au Sénégal malgré une pléthore d'exonérations et d'exemptions portant sur les impôts locaux, les pertes de recettes qui en découlent restent définitivement à la charge des collectivités locales (1). En outre il n'existe aucun dispositif de compensation des charges de TVA qu'elles acquittent (2).

1 – Cas des pertes de recettes

Les ressources budgétaires des collectivités locales sont réduites du fait de décisions prises par l'Etat pour des besoins de politique fiscale à but économique ou social. En effet en vertu de sa souveraineté sur les choix économiques d'envergure nationale et sur les choix de politique sociale l'État prend souvent des mesures qui affectent directement les finances des collectivités locales sans que ces dernières ne soient associées au processus de prise de décision. C'est notamment le cas des mesures d'exonération, d'exemption et de dégrèvement.

Les exonérations et exemptions peuvent être définies comme des mesures ayant pour objet de soustraire partiellement ou totalement une matière du champ d'application de l'impôt ; temporaires ou permanentes, elles sont accordées par la loi. Dans les relations fiscales entre l'Etat et les collectivités locales leur champ s'étend aux contributions foncières et à la patente.

Le dégrèvement consiste en des mesures de tempérament encadrées par la loi, mais souvent laissées à l'appréciation des services fiscaux dans la pratique. Dégrèvements, exonérations et exemptions ont un effet négatif sur l'intégrité de l'assiette fiscale et faussent souvent le principe d'égalité devant l'impôt¹⁰⁶. Surtout que certaines décisions interviennent après l'émission des rôles, ce qui creuse un écart considérable entre les émissions réelles et retenues par la direction générale des impôts et domaines et le recouvrement effectif par le Trésor Public. C'est le cas le des dégrèvements fiscaux dont la compétence relève de la direction générale des impôts et domaines. De ce point de vue « il est regrettable qu'un

¹⁰⁶ Dans l'exposé des motifs de la loi 2012-31, le législateur reconnaît implicitement que « la législation fiscale est caractérisée par l'existence d'une multitude de régimes dérogatoires disséminés à travers des textes épars (code minier, code pétrolier, code des investissements, régimes francs, etc.). Au-delà du problème de lisibilité et de cohérence qu'elle pose, cette législation est porteuse d'un certain nombre de facteurs de distorsion entre acteurs économiques concurrents ».

certain nombre de contribuables échappent à l'effort fiscal collectif sur décision unilatérale des services de l'État chargés de l'assiette des impôts locaux »¹⁰⁷. D'importantes pertes de recettes sont constituées par les exemptions de longue durée en matière de patente ou de contributions foncières.

En matière foncière, l'article 285 du code général des impôts établit une liste de dix cas d'exemptions permanentes à la contribution foncière des propriétés bâties. Des exemptions temporaires sont accordées notamment aux entreprises minières et pétrolières, de la phase d'exploration aux trois premières années d'exploitation¹⁰⁸, aux constructions nouvelles sur une période de cinq années. En outre conformément à l'article 295 du même code les propriétaires fonciers peuvent bénéficier de remises et modération d'impôts pour cause de perte de revenu en cas de vacance d'immeuble ou de chômage d'établissements commerciaux ou industriels sur une période de six mois consécutifs, dès lors que la vacance ou le chômage sont indépendants de leur volonté.

Concernant les propriétés non bâties huit cas d'exemption permanente sont listés à l'article 298 du code général des impôts dont :

- Tous les terrains nus utilisés par les commerçants ou industriels pour l'exploitation normale et rationnelle de leur commerce ou de leur industrie, notamment les terrains nus dépendant de lots déjà bâtis en partie affectés à un usage de commerce, d'industrie, de mine ou de carrière *même si ces terrains sont utilisés de façon non permanente*¹⁰⁹.
- Les terrains utilisés par les sociétés et associations sportives ou d'éducatives physiques agréées par la Ministère chargé du sport.
- Les terrains cultivés ou effectivement utilisés au 1^{er} janvier, par les cultivateurs pour la vente et la manipulation des récoltes et foins ou pour l'élevage et l'entretien du bétail.
- Les entreprises minières et pétrolières bénéficient d'une exemption temporaire de trois années dans les conditions prévues par l'article 286.

Pour la patente un ensemble de neuf cas d'exemption permanente est dressé à l'article 321 du code général des impôts et une exemption temporaire est accordée aux entreprises minières dans les mêmes conditions qu'en matière de contribution foncière des propriétés

¹⁰⁷ Rapport SÉNÉGAL: Décentralisation fiscale et finances des collectivités locales, Étude conjointe Association Nationale des Autorités Locales du Danemark (NALAD)/(USAID)/CABEX Banque Mondiale, octobre 1999 P. 180 http://pdf.usaid.gov/pdf_docs/PNACN730.pdf

¹⁰⁸ Art. 286

¹⁰⁹ C'est nous qui soulignons.

bâties ainsi qu'aux entreprises industrielles, agricoles et de télé-services qui exportent au moins 80% de leur production.

De l'examen de ces dispositions, quelques remarques s'imposent : d'abord du fait que la patente et les contributions foncières constituent les principales sources de recettes des collectivités locales, on mesure l'importance des pertes de recettes qui en résultent pour ces dernières¹¹⁰. Ensuite l'exonération accordée aux entreprises minières, aux entreprises industrielles, agricoles exclut du champ de l'impôt des contribuables à grande capacité contributive. De surcroît l'exonération des entreprises de télé-services exclut temporairement un pan de l'économie moderne. L'Administration fiscale constate elle-même que « le manque à gagner est énorme pour les budgets des collectivités locales suite aux régimes de faveur et aux exonérations quinquennales accordés par l'Etat aux entreprises et aux personnes physiques »¹¹¹.

Il s'agit de mesures toutefois compréhensibles dans le cadre de la volonté de promotion par l'Etat de certains secteurs de la vie économique et sociale. Ce qui l'est moins c'est l'inobservation par l'Etat du principe de responsabilité que cela implique. La récente suppression de la taxe annuelle sur les véhicules par le code général des impôts n'est pas suivie de propositions de mesures compensatoires pour les collectivités locales qui bénéficieraient pourtant de 50% de son produit.

Malheureusement il n'existe aucune évaluation du coût pour les collectivités locales des exonérations, exemptions, dégrèvements d'impôts et autres pertes de recettes induites par des mesures unilatérales de l'Etat. Les études y afférentes sont globalisées dans l'évaluation des dépenses fiscales accordées par l'Etat, ce qui fausse à la fois l'évaluation des dépenses fiscales de l'Etat et les pertes de recettes générées pour les communes et les communautés rurales. A cet égard il est significatif de noter que l'autonomie financière des collectivités locales n'est pas la préoccupation première de l'Etat ; ainsi la loi 2012-31 du 31 janvier 2012 portant code général des impôts ne fait aucun cas des collectivités locales dans l'analyse des incidences des dépenses fiscales : « l'étude sur les dépenses fiscales réalisée par le Ministère de l'Economie et des Finances au titre des années 2008 et 2009 avait révélé le coût exorbitant des exonérations *pour le budget de l'Etat*¹¹². Paradoxalement, ces mesures de dépenses fiscales ne sont pas toutes efficaces au regard des objectifs

¹¹⁰ Voir tableau 2.

¹¹¹ Baye Moussa NDOYE, « Réforme des impôts locaux : un impact positif sur le rendement », Revue Echos-finances Hors série n° 100, décembre 2010, pp. 19-20.

¹¹² C'est nous qui soulignons.

économiques et sociaux qu'elles poursuivent. Pour mettre un terme à ce phénomène, (...) il est envisagé la suppression de certains régimes dérogatoires ... »¹¹³.

L'absence de compensation concerne également la taxe sur la valeur ajoutée.

2 – Cas des charges de TVA

Les collectivités locales sont doublement concernées par le paiement de la TVA, soit qu'elles s'adonnent à des activités passibles de TVA, soit qu'elles l'acquittent au moment de l'achat de biens et services, notamment dans le cadre de leurs opérations d'investissement. Dans toutes ces situations les charges qu'elles supportent réduisent considérablement leur capacité financière au profit du budget de l'Etat. Certes lorsqu'elles entrent dans le champ d'application de l'impôt même les collectivités publiques ont le devoir de l'acquitter ; mais la sauvegarde de l'autonomie financière des collectivités locales nécessite la prise en compte du fait que de leur santé financière dépend leur pleine participation à la construction d'un environnement économique et social profitable à l'échelle nationale. Dans cette optique l'Etat pourrait mettre en place un fonds de compensation destiné au remboursement de la TVA qu'elles supportent à l'occasion de leurs opérations d'investissement, qu'elles les effectuent elles-mêmes ou que ces opérations soient effectuées à leur profit. Cependant la difficulté de l'entreprise réside dans le fait qu'ici encore, aucune étude n'a été menée pour déterminer les charges de TVA supportées par les régions, les communes et les communautés rurales.

En définitive de l'examen de la situation financière des collectivités locales au Sénégal ressort une indigence qui entrave leur pleine participation au développement économique, social et culturel global. Ceci résulte essentiellement de l'inadéquation de la structure et de la consistance de leur portefeuille fiscal aux responsabilités qui leur sont assignées et aux relations asymétriques qu'elles entretiennent avec l'Etat dans le domaine fiscal et financier. S'y ajoute l'extraversion de leurs ressources : une étude de la Direction de la coopération économique et financière du ministère de l'Economie et des finances relève qu'en 2002 la structure de leurs finances est constituée pour 35% de ressources propres, 25% des transferts de l'Etat et 40% d'aides extérieures¹¹⁴. Malgré la constitutionnalisation du principe de libre administration le législateur semble ne privilégier que l'aspect administratif et institutionnel au détriment de l'autonomie financière¹¹⁵. Celle-ci est en effet

¹¹³ Exposé des motifs de la loi 2012-31 du 31 janvier 2012, portant code général des impôts.

¹¹⁴ Voir Pape Mor NDIAYE, op. cit. p. 398.

¹¹⁵ Une telle lecture pourrait être faite de la formulation du principe considéré par le constituant.

entravée par des facteurs à la fois d'ordre structurel matérialisés par un périmètre budgétaire réduit et obsolète, et d'ordre conjoncturel liés à un manque de volonté politique pour assumer les responsabilités qui découlent du choix de la décentralisation comme mode de gouvernance territoriale : l'étroitesse et l'archaïsme des impôts, l'absence totale de pouvoir de décision fiscale des élus, une compensation a minima de charges induites par les compétences transférées suite à un mode d'évaluation contestable, l'inexistence de mécanismes de compensation des pertes de recettes résultant de décisions de politique fiscale prises au niveau central constituent les déterminants du système fiscal local sénégalais. Sa réforme, maintes fois projetée et maintes fois reportée, devrait passer par l'adoption d'une loi organique sur l'autonomie financière des collectivités locales¹¹⁶, afin de donner tout son sens au principe proclamé par l'article 102 de la Constitution du 22 janvier 2001 : « les collectivités locales (...) s'administrent librement (...) ».

¹¹⁶ A l'instar de ce qu'a réalisé le législateur français suite aux incessants bras de fer entre sénateurs, élus locaux et gouvernement.