

de constater que des travaux récents remettent en cause la thèse qui suit). La raison en est essentiellement que les exportations sont soumises dans la plupart des régimes au taux zéro à l'exportation alors que les importations sont taxées au point d'entrée sur le territoire. Cela pose deux questions : la collectivité locale de résidence de l'exportateur devrait-elle alors rembourser la TVA et celle qui constitue le point d'entrée sur le territoire peut-elle bénéficier du produit fiscal provenant de la taxation des importations ? La TVA n'est pas non plus un impôt facile à administrer au niveau infra-étatique sauf à imposer une base imposable uniforme sur le territoire et à autoriser les collectivités locales à prélever un taux additionnel au taux choisi par le gouvernement central un ensemble de conditions qui rendent irréaliste le recours à cet impôt dans les PED. Les impôts sur le commerce de détail posent aussi problème dans le sens où il existe des difficultés administratives évidentes pour les recouvrer auprès des petits vendeurs (dans certains pays, de tels impôts existent mais frappent les biens de luxe quasi exclusivement).

**L'impôt sur le bénéfice des sociétés** n'est sans doute pas non plus un bon candidat.

L'inconvénient majeur de cette assiette réside dans son instabilité : les bénéfices sont une variable très fluctuante, incapable de satisfaire l'objectif de stabilité des recettes indispensable au financement des collectivités locales – sous réserve du débat relatif au « rainy day fund » dont il a été question plus haut. Cet impôt est en outre facilement manipulable par le jeu des prix de transfert entre sociétés affiliées (cela est vrai en particulier dans les pays développés), ce qui pose le problème de la répartition des bases imposables entre collectivités territoriales décentralisées car, par définition, un impôt assis sur le bénéfice est difficilement « territorialisable ». Evidemment, il est toujours possible de justifier d'imposer localement les entreprises en s'appuyant sur un argument analogue au principe d'équivalence : les impôts locaux dont les entreprises sont redevables seraient une contrepartie au panier de services que leur fournissent les collectivités locales et une compensation des coûts que celles-ci doivent supporter du fait de l'implantation d'activités économiques sur leur territoire (infrastructures, coûts d'urbanisation, etc.).

Cet argument justifie certes aussi l'imposition locale des ménages selon le principe d'équivalence, mais à la différence près que les entreprises peuvent répercuter plus aisément que les ménages les prélèvements qu'elles supportent à travers le mécanisme des prix, en amont sur les facteurs de production et en aval sur les consommateurs. Comme les fournisseurs de facteurs de production et les consommateurs ne résident pas forcément dans la même collectivité locale que les entreprises, les prélèvements ne restent pas localisés là où ils ont été prélevés engendrant par là même des exportations et des importations d'impôt entre collectivités locales.

Cette possibilité de diffusion de l'impôt (l'incidence fiscale) au sein de l'espace géographique national (ou international), très difficile à connaître, constitue un argument qui va à l'encontre d'une imposition locale des entreprises et justifie, par exemple, que les prélèvements à leur charge restent perçus au niveau national et soient redistribués aux collectivités locales en fonction de critères communs de répartition. En outre, même en admettant les problèmes d'incidence résolus, reste posée la question de la mesure des avantages retirés par les entreprises de la consommation de services publics offerts par la collectivité (ou, ce qui revient au même, des coûts occasionnés à la collectivité par les implantations d'entreprises).

De façon plus générale, c'est du partage efficace du prélèvement local entre les entreprises et les ménages dont il est question. Considérés du point de vue de l'allocation des ressources, autant l'impôt sur le revenu des personnes que l'impôt sur le bénéfice des entreprises peuvent être considérés comme le paiement, le « prix fiscal », des paniers de biens et services publics

qu'offrent les collectivités locales. Cependant, pour l'impôt sur le revenu s'ajoute une dimension redistributive – le paiement selon la capacité contributive – qui, elle, peut poser problème s'il y a mobilité des bases imposables. Pour ces motifs – mobilité et volonté de mettre en place un concept redistributif identique pour la nation - **la question de l'imposition du revenu des particuliers mérite d'être posée**, même si, comme on l'a vu, la théorie économique du fédéralisme financier considère que cet impôt doit être plutôt affecté à l'échelon central.

Toutefois, un impôt local sur les revenus serait acceptable si les collectivités locales ne pouvaient prélever que des centimes additionnels (ou un taux additionnel uniforme) par rapport à l'impôt sur le revenu prélevé au niveau national. Les avantages de cette solution sont (i) sa simplicité de mise en œuvre (le barème et la base d'imposition restent identiques sur l'ensemble du territoire) ; (ii) sa capacité d'ajustement aux besoins budgétaires des collectivités locales – sous contrainte de l'équilibre du budget courant ; (iii) qu'il ne remet pas en cause fondamentalement les objectifs de redistribution visés avec cet impôt. On ajoutera pour la plupart des PVD que (iv) l'impôt sur le revenu est dans une large mesure un impôt sur les salaires perçus dans le secteur officiel compte tenu de la difficulté de connaître le revenu des travailleurs individuels et les revenus du capital.

L'**impôt foncier** est sans doute un bon candidat même s'il n'est pas exempt de difficultés et de critiques. Tout d'abord, sa mise en œuvre ne peut se faire que si un certain nombre de conditions préalables sont satisfaites : (1) existence d'un cadastre reconnu, publié et accessible, tenu à jour sur le long terme ; (2) capacité d'identifier les propriétaires et de suivre les transactions ; (3) évaluations mises à jour des valeurs foncières, si la mesure de base est autre que les mètres carrés de surface des parcelles ; (4) unicité du taux au niveau local pour respecter une neutralité dans l'affectation des biens-fonds immobiliers entre habitat, activités productives et zones d'intérêt public ; (5) capacité de gestion de cet impôt, à savoir sa facturation, l'encaissement, le règlement du contentieux et la garantie légale du montant de l'impôt dû par le bien-fonds taxé.

Ce type d'impôt est très largement utilisé dans les pays en développement par les communes en zone urbaine tout en faisant généralement l'objet de limites imposées par le gouvernement central qui peut, dans certains cas, s'opposer à la réévaluation de la valeur locative qui sert de base imposable. L'impôt de capitalisation frappant les ménages, impôt foncier ou immobilier, est, en théorie du moins, l'impôt le plus susceptible de respecter le principe du bénéfice si la valeur vénale du patrimoine foncier ou immobilier capitalise positivement les services rendus par les équipements collectifs locaux et négativement la charge fiscale qui en résulte. Il peut aussi être considéré comme respectant en partie la capacité contributive puisque la valorisation du patrimoine accroît celle-ci. Les critiques formulées à l'encontre de l'impôt foncier sont d'abord qu'il est visible. Les résidents peuvent ensuite être réticents à le payer surtout s'ils ne perçoivent pas la contrepartie en termes de services publics. Par ailleurs, les propriétaires fonciers appelés à payer cet impôt sont souvent ceux qui dictent l'agenda fiscal local.

Toutefois, dans le cas des entreprises, une assiette foncière ou immobilière peut créer des distorsions. Le capital foncier et immobilier n'est que l'un des facteurs de production de l'entreprise, sa seule imposition peut l'inciter à modifier sa technique de production. Le choix d'un facteur plutôt que d'un autre risque de déterminer une distribution spatiale et sectorielle de l'impôt non conforme à l'efficacité économique. En outre, dans l'optique de l'équivalence, les collectivités locales supportent des coûts, liés à l'implantation des entreprises, qui

dépendent de la totalité des facteurs de production employés dans le processus de production et non pas des seules immobilisations.

La **redevance d'utilisation** comme moyen de financement du secteur public s'inscrit dans le prolongement de la règle du budget équilibré, en s'adressant toutefois à des tâches spécifiques du secteur public et non plus à l'ensemble du budget. Ce principe vise à restituer des mécanismes de type marché dans la gestion du secteur public en introduisant un rapport direct entre le cercle des bénéficiaires et le cercle des payeurs. Les avantages principaux de cette approche sont d'éviter une demande excessive des services collectifs et d'empêcher des comportements stratégiques de « passager clandestin ». Premièrement, on sait qu'un des problèmes de la gestion budgétaire est lié à la production de services profitant à des groupes particuliers. Dès lors qu'elle est financée par les impôts de l'ensemble des contribuables, la demande est trop abondante parce qu'il y a rupture du lien de causalité : les bénéficiaires d'une prestation payée par l'impôt n'en perçoivent pas immédiatement le coût. Ils agissent comme si le service était gratuit et en demandent trop. En appliquant le principe d'équivalence, on évite cet inconvénient : celui qui bénéficie d'un service (ou qui crée le besoin) sait qu'il doit en supporter simultanément le coût, réparti selon les avantages retirés. Le principe intègre la composante du coût dans la décision de demande d'un agent économique au moment même où il l'exprime. Un deuxième problème, fréquent en économie publique, est celui du passager clandestin. Ce comportement survient lorsqu'un agent économique sait pouvoir bénéficier d'un service collectif même s'il ne révèle pas sa demande, sans avoir à supporter directement et individuellement le coût, qui est réparti par l'impôt en lieu et place du prix. Le principe d'équivalence, qui lie prix et prestation, empêche cette stratégie qui, autrement, comporte des conséquences allocatives et redistributives négatives. Avec la redevance d'utilisation comme « prix » de la prestation publique, la demande est exprimée jusqu'à hauteur de l'utilité qu'en retire le consommateur-payeur : la non-gratuité d'une prestation est favorable à une utilisation parcimonieuse des ressources (une allocation optimale). En outre, la prestation publique étant payée par l'utilisateur et non par le contribuable, ce mécanisme de type marché est aussi un critère d'équité redistributive.

Le principe, toutefois, ne s'applique pas sans autre précision à toutes les tâches : quatre conditions techniques doivent être satisfaites (Dafflon, 1998 : 113 ss).

*1/ Possibilité d'identifier les bénéficiaires.* Pour que les avantages procurés par un service public puissent être réservés aux seuls usagers qui s'acquittent du prix, ceux-ci doivent pouvoir être identifiés et individualisés. On dit de la consommation qu'elle est divisible.

*2/ Possibilité d'exclusion.* Les usagers qui ne paient pas le prix du service sont écartés de la consommation. La possibilité d'exclusion oblige les individus à moduler la quantité qu'ils achètent en fonction du prix. De ce fait, ils sont contraints de révéler leurs préférences. Le coût d'exclusion par le prix s'ajoute aux coûts de production et de distribution du service : il ne doit pas être trop élevé. Dans les PED, ce critère pose évidemment les problèmes de l'accès à des services de base (comme l'eau), de la pauvreté et de la capacité financière des utilisateurs potentiels à payer les services – problèmes qui doivent trouver une solution préalable à l'introduction du principe d'équivalence.

*3/ Indivisibilité modérée de l'offre.* L'indivisibilité de l'offre complique la tarification des services collectifs, en particulier parce que la règle du prix égal au coût marginal est inapplicable. L'indivisibilité de l'offre signifie que la production d'un service collectif permet de servir simultanément plusieurs utilisateurs : une fois qu'une telle unité de service est produite, cette même unité peut être mise, plus ou moins complètement, à l'égalité de disposition de tous

les individus constitutifs du groupe. L'exemple le plus connu est celui des émissions de télévision. Quels sont les véritables coûts résultant du branchement d'un téléviseur supplémentaire sur le programme émis ? Ils sont quasiment nuls. Pourquoi, dès lors, interdire à une famille qui éprouverait une satisfaction positive de capter le programme ? Le principe d'optimum bien connu selon lequel les biens et services doivent être vendus à leur coût marginal signifie en l'espèce un prix nul. Par contre, dans la mesure où une telle situation n'existe pas (et c'est le sens de l'adjectif « modéré » qui est mis ici en évidence), le coût marginal est positif et la gratuité du service ne se justifie pas (gaz, électricité, télécommunications, transports publics, gestion des ressources naturelles et de l'environnement, distribution d'eau, évacuation et traitement des eaux usées, tri et incinération des ordures). Si l'on admet cependant que le financement du coût total de production de l'ensemble des produits joints doit être assuré par les contributions des utilisateurs, et en l'absence d'un coût marginal, il convient de rechercher une autre règle d'imputation. La question d'une tarification au coût moyen, plutôt qu'au coût marginal, reste ouverte lorsque la part des coûts fixes est importante en comparaison aux coûts variables.

4/ *Effets externes modérés.* Les services publics pour lesquels on envisage une tarification ne devraient pas être la source de bénéfices externes trop importants, profitant à un grand nombre de personnes autres que les utilisateurs-payeurs. En effet, on aurait alors une production jointe avec au moins deux produits : l'un tarifé, payé par les consommateurs qui expriment une demande, et l'autre avec des caractéristiques plus ou moins prononcées de service collectif pur échappant à toute tarification, ce qui complique singulièrement la formation de prix équitables. Des effets externes importants signifient qu'un service bénéficie d'abord à l'ensemble de la collectivité, et dans une moindre mesure aux consommateurs individuels. Dans ce cas, il n'est pas raisonnable de demander à ces derniers de supporter le coût total de la prestation par le biais de contributions causales. Cela ne satisferait ni à l'équité entre les individus, ni à une allocation optimale des ressources. Dans le cas d'un effet externe positif, il y aurait sous-production du service, les décisions privées ne tenant alors pas compte des effets sociaux positifs. La théorie des finances publiques propose de corriger cette situation par voie de subventions, financées par l'impôt.

## F. La fiscalité des CT togolaises, la mobilisation des ressources d'impôt (complément)

### 1. Les sources

- **Constitution** : aucun article ne fait référence aux ressources des CT.
- **Loi 2018-003 du 31 janvier 2018** portant modification de la Loi 2007-011 du 13 mars 2007 relative à la décentralisation et aux libertés locales ;
- **Les articles du CGI (édition 2016)** relatifs aux impôts et taxes mentionnés dans les articles susnommés de la Loi 2018-003 (existants déjà en 2016) : Titre III articles 219 à 307 « Impôts directs et taxes assimilées perçus en tout ou partie au profit des collectivités locales ;
- Les **Textes d'applications des dispositions législatives ci-dessus** (non recensés)
- **Déclaration gouvernementale (février 2018) relative au projet de refonte du Code général des impôts**
- **Loi 2017-014 portant Loi de finances de finances Gestion 2018**

## 2. Les dispositions législatives

### **Loi 2018-003 du 31 janvier 2018**

La Loi de 2018-003 dispose en son article 13 que « les collectivités territoriales sont régies par un régime financier défini par décret en conseil des ministres ».

Dans l'attente de la parution du décret sus-indiqué (non encore publié, à notre connaissance, à la date de septembre 2018) force est de se limiter à des hypothèses concernant l'interprétation de cet article à la rédaction... exceptionnellement vague. Deux remarques peuvent en être faites. En premier lieu, la notion de « régime financier » manque singulièrement de précision. S'il s'agit de décrire les principes directeurs et le cadre général dans lequel s'inscriront les finances des CT, il est surprenant que cela puisse être du ressort d'un décret pris en Conseil des Ministres. Dès lors que bien des éléments constitutifs de ce « régime financier » sont et seront du registre de la loi (par exemple les impôts locaux, (comme cela est stipulé à l'article 332 de la même loi et à l'art. 84 de la constitution), on voit mal comment un décret pourrait s'imposer face à la loi. S'il s'agit au contraire de dispositions qui relèvent de l'application de textes législatifs, et qui donc relèvent logiquement de décrets, il est surprenant que la loi 2018-003 place l'article 13 en *préalable* à la description du régime fiscal des CT. Seconde remarque, Il est tentant d'interpréter cette rédaction très vague comme un laisser- passer très favorable à l'administration qui pourrait de la sorte et par de simples décrets pris en Conseil des ministres, élaborer l'ensemble des dispositions relatives aux finances locales.... On serait ainsi très loin de l'esprit de la décentralisation et beaucoup plus proche de la simple déconcentration.

Cet article fait d'ailleurs contraste avec la rédaction de l'article 332 de la même loi 2018-003 relative à la décentralisation et aux libertés locales qui débute la section relative aux recettes des CT. **L'article 332** contient les ingrédients essentiels de la fiscalité décentralisée pour les CT du Togo. Il énonce les principes généraux :

*« La création des impôts et taxes relève du domaine de la loi. Le conseil local, par délibération, en fixe le taux dans la limite du plafond déterminé par la loi.  
Dans la commune, la préfecture ou la région, où s'exercent des activités spécifiques susceptibles d'être imposées, le conseil local peut, par délibération, créer des taxes non fiscales y afférentes, sous réserve de l'approbation par l'autorité de tutelle et du ministre chargé des Finances. »*

#### *Commentaires et questions :*

- ✓ *Le contenu de l'article 332 est classique dans les régimes constitutionnels unitaires. L'impôt est du domaine exclusif de la loi. Le Parlement national dispose de la compétence fiscale exclusive. Mais cette compétence peut être déléguée sous des conditions elles mêmes définies par la loi.*
- ✓ *Le pouvoir local de fixation des taux de fiscalité, s'il existe, ne peut donc être qu'encadré par la loi. Rien n'empêcherait cependant que les CT se voient reconnaître le droit de fixer les taux ou d'autres éléments (déductions, mesures dérogatoires...) des impôts dont la loi leur attribue les ressources.*
- ✓ *On note que le pouvoir dévolu aux CT par l'article 332 est tronqué et asymétrique ; il ne vise que des taux plafonds, pas d'éventuels taux planchers. La concurrence fiscale entre CT n'est donc pas exclue par la loi pour les impôts visés.*

- ✓ *Le pouvoir de création de taxes (« non fiscales ») est dévolu aux CT sous réserve de l'existence d' « activités en rapport » (avec le champ couvert par le prélèvement non fiscal visé ?) et de l'approbation (préalable ou ex post ?) de la tutelle et du Ministère des finances.*
- ✓ *Ces taxes doivent-elles sans s'entendre comme des taxes supplémentaires par rapport à celles listées au b) de l'art.334 ?*
- ✓ *L'article mentionne trois catégories de ressources: impôts, taxes, qui sont de nature « fiscale », et les « taxes non fiscales » qui englobent plusieurs formes de prélèvements, non précisées dans la loi sauf à revêtir la caractéristique d'être fondées sur des « activités spécifiques ». La délimitation plus précise du champ de ces « taxes non fiscales » est très souhaitable préalablement à toute mise en œuvre concrète de ces dispositions de la loi.*

L'article 333 liste les catégories de recettes de la section de fonctionnement selon une classification qui correspond à celle proposée à l'article 52 de la directive n°01/2011 de l'UEMOA portant régime financier des collectivités territoriales au sein de l'UEMOA.

Les recettes de la section de fonctionnement comprennent

- les recettes fiscales
- les recettes des prestations de services des CT
- les produits du patrimoine et des activités des CT
- les taxes et redevances relatives aux services d'hygiène et de salubrité publique et aux pompes funèbres
- les dotations de l'Etat
- les recettes diverses.

Cette liste ne correspond pas exactement aux catégories introduites par la comptabilité budgétaire togolaise. Les recettes fiscales des gouvernements décentralisés sont:

- les impôts
- les taxes

ainsi que des recettes non fiscales :

- les redevances d'utilisation
- la concession
- l'émolument
- les produits du propre patrimoine financier des collectivités locales et régionales ;

S'y ajoutent les transferts budgétaires, verticaux et horizontaux :

- dotation globales de fonctionnement et d'investissement
- subventions spécifiques, conditionnelles
- provenant de la péréquation.

L'article 334 (nouveau) dresse la liste limitative des « recettes fiscales » de la section de fonctionnement (en séparant les produits d' « impôts directs » et des « droits et taxes indirects ») et l'article 335 celle des recettes de prestations de services (Tableau 3-1).

*Commentaires :*

- ✓ *Ces articles 332, 333 et 334 sont nouveaux. On peut penser que leur introduction en 2018 vise à donner une assise explicite aux ressources des CT et notamment leur conférer des ressources fiscales.*
- ✓ *Les ressources sont classées en catégories qui ne correspondent pas à celles de la nomenclature budgétaire notamment mais qui correspondent*

- ✓ *L'introduction de la distinction impôts directs /droits et taxes indirects n'apporte rien sur le plan conceptuel ni pratique du point de vue des CT. Elle ne prend sens que par rapport à une classification administrative des impôts qui n'a de conséquences que pour l'administration fiscale d'Etat.*
- ✓ *Il y aurait lieu de classer avec plus de rigueur les différentes catégories de ressources.*
- ✓ *Le texte législatif ne donne aucune indication (hormis l'article 368 qui rappelle la nécessité pour l'ordonnateur de procéder d'abord à l'émission de titre de recettes, puis de confier le recouvrement au comptable public. et ensuite sur le mode de gestion des impôts, droits, recettes de prestation de services et notamment le partage des opérations d'assiette, de liquidation, de recouvrement et de contentieux entre l'Etat et les CT.*
- ✓ *Aucune disposition des articles 334 à 336 de loi 2018-003 n'évoque par ailleurs la question d'un partage éventuel des produits fiscaux des impôts listés entre niveaux de collectivités publiques et notamment entre l'Etat et les CT. On ne sait si ces impôts sont exclusifs, partagés, ou s'il s'agit d'un simple partage de recettes fiscales. Il est renvoyé implicitement aux dispositions particulières de chaque prélèvement (comme c'est le cas dans la rédaction actuelle du CGI).*

**L'article 335** (nouveau) dresse la liste (limitative) des recettes de prestations de services s'ajoutant aux recettes fiscales de la section de fonctionnement.

**L'article 336** dresse la liste (limitative) des ressources de la section d'investissement et d'équipement

### 3. Les recettes des CT dans le Code général des Impôts (édition 2016)

#### **Avertissement**

*Un projet de refonte du Code général des Impôts a été annoncé par le gouvernement togolais en février 2018. Il conduirait notamment à la suppression de la taxe sur les salaires, de la taxe complémentaire sur les salaires, de la taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu, de la surtaxe sur les propriétés insuffisamment construites, et inclurait une nouvelle modalité incorporée à la TPU.*

*Faute de textes législatifs et réglementaires à notre disposition, le recensement des recettes locales ci-après ne tient pas compte de ces mesures annoncées.*

Concernant les impôts et taxes dont une partie du produit est partagé au bénéfice des collectivités locales, le Code général des impôts ne précise pas toujours comment la part qui revient aux CT est ensuite sous-répartie entre ces dernières. Selon les informations obtenues sur place, le partage se fait au prorata des assiettes ou des produits fiscaux localisés (principe de dérivation).

#### **3.1 Les Impôts directs et taxes assimilées perçus en tout ou partie au profit des collectivités locales (articles 219-307 CGI)**

##### **3.1.1 Taxe complémentaire à l'Impôt sur le revenu** (articles 219 - 224 du CGI)

La TCIR est une taxe annuelle sur les contribuables passibles de l'IR, imposables ou non. La taxe est égale à 25% du montant de l'IR (avec un minimum de 6 000 FCFA et max de 200 000 FCFA, mais 1 500 FCA pour les contribuables bénéficiaires à titre principal ou exclusif de salaires,

retraites ou rentes viagères dont l'IR est au moins égal à ce montant, et 3000 F CFA au titre de la taxe complémentaire si l'IR est inférieur à 1500 FCFA ou nul).

La retenue à la source pour les salariés, pensionnés ou crédit rentiers, et par voie de rôle annexé à celui de l'IR ou d'autres impôts dans les autres cas.

Le produit fiscal est ristourné aux CL à raison de 1 500 FCFA par contribuable.

*Commentaires :*

- ✓ *impôt annoncé comme devant être supprimé dans la refonte du CGI (2018)*
- ✓ *pas une taxe, mais un impôt*
- ✓ *mécanisme de partage de recettes fiscales par application d'un coefficient multiplicateur sur l'IR ciblé sur les catégories faibles/moyennes de revenus*
- ✓ *pas d'effet redistributif piloté par les CT*

### **3.1.2 Taxe complémentaire sur les salaires**

Aucune référence n'a été trouvée sous cette rubrique précise dans le CGI édition 2016....

La taxe sur les salaires (art. 171-178 du GCI) est assise sur les salaires, indemnités, émoluments y compris la valeur des avantages en nature. Elle est à la charge des employeurs et perçue au profit du trésor Public. Elle est exigible de toute personne physique ou morale établie ou domiciliée au Togo. Sont exonérés notamment les collectivités publiques, ambassades et consulats, les personnes physiques n'employant du personnel domestique que pour leurs besoins personnels, et les personnes assujetties à la TPU.

- ✓ *Concernant l'impôt désigné par la loi 2018-003 comme la « taxe complémentaire » sur les salaires », les sites officiels renvoient aux articles 220 et 1168 du CGI. Or l'article 220 ne fait référence qu'à la taxe complémentaire à l'IR et non à une taxe sur les seuls salaires. Il semble que soit visé sous cet intitulé le dispositif particulier prévu à l'alinéa 2 de l'article 220 qui établit le prélèvement à la source de la TCIRPP pour les contribuables dont les revenus principalement des salaires.*
- ✓ *Cet impôt annoncé comme devant être supprimé dans la refonte du CGI (2018)*

### **3.1.3 Taxe professionnelle et taxes annexes (articles 232- 247 du CGI)**

La taxe, annuelle, est due, sauf exceptions, par les personnes physiques ou morales exerçant à titre habituel une profession non salariée.

Sont exonérées (art.234) de nombreuses catégories de contribuables :

- L'Etat, les collectivités locales et les établissements et organismes publics non constitués sous forme de sociétés et exerçant une activité d'intérêt général en relevant pas du domaine industriel ou commercial ; les ports autonomes et aéroports gérés pas le secteur public;
- les exploitants agricoles pour les opérations effectuées sur leurs terres propres ou exploitées par eux, les coopératives agricoles ; le secteur de la pêche dans des conditions voisines de celles des agriculteurs ;
- les maîtres ouvriers des corps de troupe, les artisans et façonniers employant une main d'œuvre essentiellement familiale sur des installations d'importance limitée ;
- les transporteurs routiers sus certaines conditions ;
- les sociétés coopératives d'artisans et leurs unions et les coopératives de consommation ;

- les entreprises du secteur de l'édition ou de l'information, les sociétés de presse, au titre de ses activités principales (hors publicité) ;
- les concessionnaires des mines et leurs amodiataires, les titulaires de permis d'exploitation minière et explorateurs de mines de pétrole et gaz (pour les seules activités extraction, manipulation et vente des matières extraites) ;
- les associés, actionnaires, commanditaires, porteurs de parts de sociétés de personnes, en commandite, anonyme ou à responsabilité limitée : mais pas les associés connus des tiers des sociétés de fait ou en participation, ou des sociétés civiles de moyens ou de groupements de professionnels membres de professions libérales ;
- les peintres, sculpteurs, graveurs, compositeurs, auteurs artistes lyriques et dramatiques, vivant du produit de leur art, les professeurs ne possédant pas d'établissement ouvert au public, les avocats-stagiaires, les sages-femmes, les garde-malades sauf s'ils tiennent un établissement de soins ;
- les sociétés mutualistes, les caisses d'épargne ou de prévoyance administrées gratuitement, les sociétés de HLM pour leurs activités réglementées /désintéressées;
- les voyageurs et placiers de commerce pour les activités qui ne relèvent pas de leur compte personnel ;
- les établissements scolaires privés reconnus d'utilité publique ;
- les entreprises nouvelles au titre de leur première année d'activité.

La base d'imposition de la TP comporte deux éléments (article 235 du CGI);i) le chiffre d'affaires hors TVA (ou les recettes déclarées –hors plus-values- au titre de l'IR, ou encore les marges si celles-ci sont réglementées); ii) la valeur locative des locaux professionnels et installations passibles de l'impôt foncier. La valeur locative est établie par le service du cadastre

Le droit assis sur la valeur locative ne peut être inférieur au tiers de celui assis sur le chiffre d'affaires. Il est payé dans la localité ou sont localisés les éléments imposables à ce titre.

Les taux d'imposition sont fixés par l'article 236 du CGI. Les taux relatifs à la première part de la TP (assise sur le chiffre d'affaires ou les recettes) varient de 0,25% (entreprises non exonérées du secteur de l'eau du gaz ou de l'électricité) à 1% selon les secteurs (et la taille des entreprises ??)

Le taux applicable à la seconde part (foncière) de la TP est fixé à 6% par l'article 237 du CGI

Figure également à l'article 237 du CGI un tableau intitulé « *annexe de la TP* » qui fait apparaître des taux détaillés par branches (9 branches et 80 sous-branches) varient de 0,25% à 1% selon les secteurs

Le paiement de l'impôt est annuel, par acomptes.

La Taxe professionnelle est déductible de la base établie pour l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou de l'impôt sur les sociétés (art. 245 du CGI).

Le produit fiscal est ristourné à raison de 1/3 au Trésor public, 1/2 aux collectivités locales et 1/6 au Commissariat des impôts pour couvrir les « frais d'assiette et de recouvrement au profit des «collectivités locales » (sic !) (art.247 du CGI).

*Commentaires :*

- ✓ *ce n'est pas une taxe mais un impôt*
- ✓ *quid des « taxes annexes à la TP » ?*

- ✓ *beaucoup de catégories exonérées ; quelle rationalité d'ensemble ?*
- ✓ *La base est réaliste compte tenu du contexte juridique et économique des contribuables visés (Chiffre d'affaires + foncier)*
- ✓ *mais elle est distorsive ; pourquoi taxer seulement l'intrant foncier de la fonction de production mais pas les autres intrants ?*
- ✓ *La déductibilité de la TP de l'IR et de l'IS est à l'origine d'une externalité fiscale verticale entre niveaux de collectivités mais comme les taux respectifs de la TP, de l'IR et de l'IS les taux sont fixes, on peut dire que l'externalité est « internalisée » par l'Etat*
- ✓ *Le mécanisme de partage est celui d'un partage de recettes fiscales avec rémunération (génératrice) des services de l'Etat*
- ✓ *Le dispositif est dehors de tout contrôle local*

### **3.1.4 Taxe professionnelle unique (TPU) (art. 1420-1439 CGI) modifications apportées aux articles 1426, 1432 bis, et 1478 par la LF pour 2018**

La TPU est libératoire des impôts et taxes ci-après pour les personnes concernées à raison de leurs activités professionnelles (art. 1421) :

- impôt minimum sur le revenu des personnes physiques de l'entrepreneur
- impôt minimum forfaitaire des personnes physiques
- taxe professionnelle
- taxe sur les salaires (part patronale) de 3%
- taxe sur la valeur ajoutée.

Sont assujettis à la TPU les personnes physiques dont le Chiffre d'affaires annuel (tel que défini en matière de BIC) est inférieur à 30 Millions de FCFA (art.1422)

La TPU ne s'applique pas aux personnes physiques relevant des BNC ou des BA, aux importateurs ou exportateurs, et aux panificateurs industriels (art. 1425)

La taxe est annuelle, établie à raison de la situation au 1<sup>er</sup> janvier ou en raison du commencement d'une activité en cours d'année, et en fonction des éléments d'imposition constatés (art.1426). Les personnes physiques adhérentes à un Centre de Formalité des Entreprises, sont exonérées de TPU pour la première année d'exercice. (Loi 2017-014 LF pour gestion 2018)

La TPU est établie sur la base, déclarative, du chiffre d'affaires (art. 1428). Obligation est faite au contribuable de tenir un livre journal des recettes et dépenses. Une carte d'identité fiscale TPU est délivrée qui vaut quitus fiscal (nécessaire pour l'obtention des pièces à caractère administratif).

Le taux est de 2,5% du CA (activités de production ou de commerce) ou de 8,5% (activités de prestation de services) pour les activités exercées à demeure ; pour les activités exercées en ambulance (véhicule automobile, vélo, motos, autres), un droit fixe est prélevé qui varie selon le mode de transport (de 2000 à 50 000 FCFA). A compter de 2018, les adhérents aux Centres de Gestion Agréés et assujettis à la TPU bénéficieront d'une réduction de 30% de la TPU les trois premières années, puis de 15% les deux années suivantes et retrouveront le régime de droit commun en année 6. Les entreprises adhérentes aux CGA et dont le CA est compris entre 30 000 001 F et 60 000 000 F CFA bénéficieront à partir de 2018 d'une réduction de 50% de la TP et de 30% de l'IR pour les années 1 à 3, de 20% de l'impôt minimum forfaitaire pour

les années 2 à 3, de 30% de la TP, de 15% de l'IR et de 10% de l'impôt minimum forfaitaire pour les années 4 et 5 et retrouvent le régime normal en année 6.

La TPU est recouvrée trimestriellement ou annuellement (marchands forains) par le comptable public

Le produit de la TPU est reversé :

50% au budget de collectivités locales (communes et préfectures)

45% au budget général

5% à l'administration en charge des opérations d'assiette et de recouvrement (art 1436 CGI).

*Commentaires :*

- ✓ *pas une taxe, mais un impôt*
- ✓ *une simplification majeure pour les petits contribuables, simplification accentuée à compter de 2018*
- ✓ *modération des prélèvements pour frais de gestion*
- ✓ *pas d'externalités verticales (substitution de la TPU aux impôts d'Etat).*

### **3.1.5 Taxe d'Habitation (TH) (art. 1440-1455 CGI)**

La TH est « instituée au profit des budgets des collectivités locales » (art. 1440). Elle n'est pas appliquée à ce jour (septembre 2018).

Elle est due par tout « ménage » (y compris les personnes seules, mariées ou non) ayant la disposition ou la jouissance d'une habitation (résidence principale ou secondaire, y compris les dépendances) au Togo.

La TH est établie dans la localité de résidence.

Sont exonérées ; les personnes de moins de 18 ans, les personnes de plus de 55 ans ou admises à la retraite ne disposant pas de revenus ou une pension inférieure à 600 000 FCFA, les personnes reconnues indigentes par les communes ou préfectures, les infirmes ou invalides titulaires d'une seule pension d'invalidité, les élèves ou étudiants sans revenus professionnels, les agents diplomatiques.

La taxe est annuelle et recouvrée semestriellement. Les tarifs forfaitaires sont déterminés en fonction du type d'habitation ; ils varient de 2000 FCFA à 100 000 F CFA selon le nombre de pièces, et le type de construction (art 1448).

Le paiement de la TH est assorti de la délivrance d'un quitus TH exigé pour toute délivrance de documents administratifs.

*Commentaires :*

- ✓ *un impôt et non une taxe*
- ✓ *dispositif bien connu qui se cumule avec les taxes foncières pour les propriétaires occupants*
- ✓ *en fonction du type d'habitation (proxy de la consommation de services publics locaux)*
- ✓ *proportionnelle / (régressive ?) par rapport au revenu*
- ✓ *une propriété bienvenue : le quitus fiscal*

### 3.2 Impôts fonciers et taxes annexes (chapitre 4 du Titre III du CGI)

#### 3.2.1 Taxe foncière sur les propriétés bâties (art. 248 à 264 et 274 -284 GCI)

La taxe, annuelle, est assise sur les propriétés non exonérées sises au Togo y compris ateliers, hangars et bâtiments industriels et installations de stockage non déplaçables mais à l'exclusion des outillages fixes et mobiles et autres moyens d'exploitation, les ouvrages d'art et les voies de communications à usage privé ou industriel, les bateaux servant d'habitation, les sols et terrains formant dépendance directe des constructions, les terrains non cultivés servant de chantiers, lieux de dépôts de marchandises ou assimilés, les terrains sur lesquels sont édifiés des installations n'entrant pas dans la champ d'application de la TFPB, les terrains utilisés pour la publicité commerciale (art. 248 et 249).

Sont *exonérés de TFPB de façon permanente*, les propriétés de l'Etat, des CT, des organismes et établissements publics affectés à un service public ou d'utilité générale et non productives de revenus ; les installations des ports ou aéroports faisant l'objet de concessions d'outillage public ; les ouvrages établis pour la distribution d'eau potable, ou d'énergie électrique appartenant à l'Etat ou aux CT ; les édifices servant à l'exercice public des cultes ; les immeubles à usage scolaire, ou d'assistance médicale ou sociale, ou aux sociétés mutualistes agréées dans l'exercice de leurs fonctions habituelles ; les bâtiments et installations rurales qui logent les animaux ou stockent les récoltes ; les immeubles servant exclusivement à l'habitation des propriétaires, ascendants ou descendants directs ; les bâtiments et installations des chemins de fer de l'Etat ; les immeubles et dépendances appartenant à des Etats étrangers et affectés à la résidence officielle des missions diplomatiques et consulaires

Les articles 251 à 256 fournissent par ailleurs la liste des *exonérations temporaires* accordées aux constructions nouvelles :

Une exonération de 2 ans est accordée pour les immeubles à usage commercial ou industriel ou professionnel,

Une exonération de 5 ans pour les immeubles d'habitation locatifs, pour les immeubles acquis par dation ou réalisation d'hypothèque par des établissements financiers ou publics togolais et destinés à la revente, pour les immeubles ruraux convertis en habitation locative ou en usine

Aux termes de l'article 153, aucune exonération temporaire n'est prévue pour les terrains à usage commercial ou industriel, pour les terrains destinés à la publicité commerciale ou industrielle, pour les immeubles édifiés sur des lotissements irréguliers (sauf pour l'éventuelle période résiduelle entre la date de la régularisation et le délai de 5 ans

Pour bénéficier de l'exonération temporaire, le propriétaire doit présenter un permis de construire, soit souscrire une déclaration aux services du cadastre dans les 4 mois et une déclaration de fin de travaux. Toute absence de déclaration ou déclaration tardive donnera lieu à perception de l'impôt pour les années manquantes

La base d'imposition est la valeur locative cadastrale, minorée de 50% pour frais de gestion, d'assurances, d'amortissement, d'entretien, de réparation et divers. Cette valeur locative diminuée de 50% constitue le « revenu net cadastral » qui sert de base d'imposition. La valeur locative des sols des bâtiments formant dépendance indispensable et immédiate rentre dans l'estimation de la valeur locative (art. 257).

L'évaluation des valeurs cadastrales est effectuée par la Direction des Affaires domaniales et Cadastre au moyen des baux, des locations verbales, par appréciation directe, par évaluation de la valeur vénale à laquelle est appliqué un taux moyen de rendement des

placements immobiliers par comparaison. Les valeurs locatives des locaux à usage industriel et commercial sont déterminées en fonction de l'usage auquel ils sont affectés.

Des procédures de recours du contribuable sont prévues (art. 259).

Le taux de la TFPB est fixé à 15% du revenu net cadastral (art. 261).

Les contribuables peuvent obtenir un dégrèvement en cas de vacance ou d'inexploitation des immeubles à usage commercial ou industriel si cette vacance ou inexploitation est suffisamment longue (3 mois au moins, si elle affecte une partie significative des locaux, et si elle n'est pas du fait du contribuable).

### **3.2.2 Taxe foncière sur les propriétés non bâties (art. 265- 273 et 274-284 CGI)**

La TFPNB vise d'une part les terrains ruraux et d'autre part terrains urbains situés dans une agglomération existante ou en voie de formation, et compris dans les périmètres des plans de lotissement approuvés (art. 266).

Sont exonérés de TFPNB les terrains et voies de communication appartenant à l'Etat, aux CT et aux organismes et établissements publics, affectés ou non à l'usage collectif et non productifs de revenus ; les pépinières et jardins d'essai, les terrains à usage scolaire, les sols et terrains passibles de la TFPB, les terrains cultivés ou utilisés pour la culture maraîchère, florale ou fruitière, les voies de chemins de fer de l'Etat.

La base d'imposition est la valeur vénale (art. 269 à 271) telle que résultant des actes translatifs de propriété récents ou de terrains comparables sinon. La valeur vénale est déterminée par la Direction de la Cartographie nationale et du Cadastre avec le concours d'autres services de l'Etat.

Le taux est fixé à 2% de la valeur vénale.

La disparition d'un immeuble non bâti donne lieu à dégrèvement.

Les taxes foncières (TFPB et TFPNB) sont dues pour l'année entière. Elles sont exigibles du propriétaire, de l'usufruitier, du titulaire de parts de sociétés immobilières à raison des parts détenues. Le propriétaire du sol et le locataire sont solidairement responsables du paiement de l'impôt.

En l'absence de tout acte de mutation, inscrit au Livre foncier, ou sur la matrice cadastrale, l'ancien propriétaire continue d'être imposé.

Un cadastre parcellaire est établi et conservé aux frais de l'Etat.

Toute modification dans la consistance, l'affectation des immeubles soumis aux taxes foncières doit être portée à la connaissance de l'administration. Une déclaration annuelle doit être souscrite par les propriétaires et principaux locataires mentionnant l'identité des locataires, les loyers perçus, la consistance des locaux loués et des locaux vacants ainsi que la superficie des terrains.

Le produit des TFPB et TFPNB est ristourné à raison du tiers au Trésor Public, de la moitié aux communes et préfectures du lieu des propriétés imposées ; un sixième au Commissariat des Impôts pour couvrir les opérations d'assiette et de recouvrement « au profit des collectivités locales » (sic !).

### 3.2.3 Surtaxe foncière sur les terrains non bâtis ou insuffisamment bâtis (art. 285-290 CGI)

Sauf dans le cas où ils sont frappés d'une interdiction de construire, les terrains urbains non bâtis ou insuffisamment bâtis sont passibles d'une surtaxe (art. 285 CGI). Est considéré comme insuffisamment bâti, tout terrain bâti dont la valeur vénale est supérieure à la valeur vénale des constructions qu'il supporte (art. 286). La surtaxe n'est pas exclusive de l'application de la TFPB et TFPNB.

La base d'imposition est la valeur vénale du terrain nu, déterminée chaque année. La valeur vénale des constructions est déterminée par les services du Cadastre et d'autres administrations. Le taux de la surtaxe est de 1% (art. 289) Elle n'est pas déductible de l'IR et de l'IS.

Les deux tiers du produit de la surtaxe sont ristournés aux collectivités locales, 1/3 au Trésor public.

*Commentaires sur les impôts fonciers :*

- ✓ *Le dispositif d'ensemble (TFPB, TFPNB, surtaxe), est classique et pertinent dans un contexte d'étalement urbain.*
- ✓ *Il ne s'agit pas de taxe mais d'impôt*
- ✓ *Il s'agit d'un mécanisme de partage de recettes fiscales avec principe de dérivation*
- ✓ *La rémunération des services de l'Etat est généreuse*
- ✓ *Les impôts fonciers ne sont assortis d'aucun pouvoir local de taux ; pourquoi ?*
- ✓ *L'effet-base dépend à la fois du développement résidentiel local et ...de l'efficacité des services d'assiette de l'administration de l'Etat*
- ✓ *Quelle est la qualité des estimations cadastrales ?*
- ✓ *La suppression de la surtaxe est annoncée (février 2018) ; pour quelles raisons ?*

### 3.3 Taxe spéciale sur la fabrication ou le commerce des boissons (CGI art. 299-307)

Les importateurs et les fabricants de boissons sont assujettis à la taxe spéciale. La taxe n'est pas applicable à la fabrication et à la commercialisation des boissons traditionnelles non fermentées. Le montant de la taxe est inclus dans le prix de vente des boissons.

Le tarif des droits est fixé par la loi sans possibilité de modulation locale. Il varie en fonction de la catégorie (importateur ou fabricant) et par type de boisson (art. 305).

La taxe est prélevée à la source par les services des Douanes pour les importateurs et versée mensuellement par les fabricants pour les boissons d'origine locale.

Le produit de la taxe est ristourné pour 2/6 au Trésor Public, 3/6 aux CT sur lesquelles sont implantés les établissements imposables et 1/6 au commissariat des impôts pour frais d'assiette et de recouvrement (art. 307).

*Commentaires :*

- ✓ *pourquoi cette seule taxe au CGI ?*
- ✓ *pourquoi une recette fiscale locale ?*

### 3.4 Taxe sur les produits des jeux de hasard (Art. 351- 360 CGI)

La taxe porte sur les recettes ou le chiffre d'affaires (ou la marge brute pour les produits des paris à la cote fixe) des jeux de hasard réalisés par les cercles, les maisons de jeux, les casinos et la loterie nationale sont soumis à une taxe de 5%.

Les obligations déclaratives et de recouvrement sont identiques à celles de la TVA.

Le produit fiscal est affecté pour 80% au budget général et pour 20% aux collectivités locales (art. 351)

*Commentaire :*

- ✓ *un impôt et non une taxe*
- ✓ *une recette fiscale partagée (pas d'effet-taux local, un effet-base non localisé sauf modalités de répartition par dérivation)*

### **3.5 Taxe sur les spectacles et sur les appareils automatiques procurant un jeu, un spectacle, une audition ou un divertissement (art. 361-1418 CGI)**

Sont taxés tous les produits de spectacles en général ou manifestations publiques avec droit d'entrée.

Sont exemptés les foires, les expositions agricoles, commerciales subventionnées par les collectivités publiques et sans attraction payante ; les manifestations et spectacles des associations d'éducation populaire et sportive au dessous de 4 par an ou dont les droits d'entrée sont modestes ; les compétitions sportives amateurs ; les séances de cinéclubs ; les places gratuites accordées aux étudiants ou élèves, ou aux personnes tenues par fonction d'y assister ; les réunions à caractère politique, civique, culturel, éducatif, confessionnel.

Les Conseils municipaux peuvent exempter de la taxe les spectacles des rencontres sportives à caractère exceptionnel (art. 365)

La base d'imposition est le produit brut taxes, droits et timbre compris. Le tarif de la taxe est de 20% à Lomé et de 10% dans les autres communes (5% pour les théâtres et concerts), ou sous la forme d'un droit fixe (entre 500 et 10 000 FCFA) variant selon le type de manifestations.

Les appareils automatiques procurant un jeu, une audition, un divertissement grâce à un dispositif mécanique, électrique ou autre et disposés dans un lieu public sont imposés annuellement (12 000 FCFA par an et par appareil).

Le produit de la taxe sur les spectacles et sur les appareils automatiques est reversé en totalité aux collectivités locales. (art.385).

### **3.6 Droits d'enregistrement**

L'article 598 est modifié dans les termes suivants par la Loi 2017-014 portant gestion pour 2018.

« Les ventes, reventes, cessions, rétrocessions et tous actes civils et judiciaires translatifs de propriété et usufruit de biens immobiliers à titre onéreux sont soumis à des droits d'enregistrement et d'immatriculation de...dont une taxe additionnelle de 1 F CFA part tranche de 100F, perçu au profit des collectivités locales pour les immeubles situés sur leur territoire

«... La perception de toute autre taxe proportionnelle immobilière par ces collectivités est interdite ».

*Commentaire :*

- ✓ *La rédaction du dernier alinéa suscite des interrogations.*

- ✓ *Quelle est l'utilité de cette disposition dès lors que seule une loi peut instituer un nouvel impôt ou modifier l'assiette, le taux et les autres modalités d'un impôt existant ? En quoi le législateur de 2017 est-il en droit de limiter par avance le champ d'action de législateurs postérieurs dans un domaine parfaitement délimité par la Constitution ? Dès lors, quelle est sa portée concrète ?*

### **3.7 Taxes qui pourraient devenir des redevances d'utilisation**

Les deux ressources financières qui suivent sont perçues actuellement sous forme de taxe, c'est-à-dire qu'elles sont perçues en relation à un service, mais sans rapport avec la couverture effective des coûts ni proportionnellement à l'usage du service par chaque bénéficiaire. La redevance serait, elle, perçue en proportion des avantages individuels retirés, et ce jusqu'à couverture des coûts effectifs de production dudit service.

#### **3.7.1 Taxe d'enlèvement des ordures (291-298 du CGI)**

La taxe, annuelle, est établie dans les « parties des communes disposant d'un service d'enlèvement et de destruction des ordures » (art. 291). La taxe porte sur toutes les propriétés bâties et non bâties à usage professionnel ou d'habitation locative.

Sont exonérés de la TEO les établissements industriels, commerciaux ou d'habitation disposant d'un appareil d'incinération ou dont l'enlèvement et la destruction des ordures est assurée par les propriétaires. Sont également exonérés les locaux à usage non industriel ou commercial loués par l'Etat ou les CT aux fins de services publics scientifique, d'enseignement, et d'assistance ; et d'une façon générale les locaux situés dans la partie des communes où ne « fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures ».

La taxe est perçue sur les propriétaires ou usufruitiers par voie de rôle, à l'occasion du rôle foncier. Des dégrèvements pour vacance de maison ou inexploitation sont prévus. Les fonctionnaires logés dans des bâtiments appartenant à l'Etat, aux CT ou aux établissements scientifiques, d'enseignement ou d'assistance et exonérés de TFPB sont redevables de la TEO.

Le taux de la taxe est fixé à 2% du revenu net cadastral des propriétés bâties et 0,2% de la valeur vénale des propriétés non bâties art. 294 et 295). Le produit de la taxe est reversé intégralement aux communes.

#### *Commentaires :*

- ✓ *La TEO est bien une taxe (liée à la prestation d'un service) mais pas une redevance (pas de couverture systématique des coûts) alors que ce devrait être le cas (mais l'assiette devrait alors être proportionnelle au service reçu par chaque bénéficiaire).*
- ✓ *L'assiette est raisonnable si l'on fait l'hypothèse de proportionnalité entre la prestation du service et les valeurs cadastrales (mais pourquoi pas un lien avec la TH ?)*
- ✓ *un problème de répartition infra-communale (contribuables ayant accès au service, contribuables exclus du service à raison de la couverture du service d'enlèvement et du traitement des ordures ménagères)*
- ✓ *un reversement intégral aux communes (les coûts administratifs mutualisés avec celui des taxes foncières).*

### **3.7.2 Taxe sur l'eau ??? Ressource du FACT ? (art. 4 décret 2011-179) « produit des taxes sur l'eau, l'électricité et l'exploitation des entreprises de communication appliquées sur les factures de consommation encaissées et reversées aux opérateurs concernés »**

Aucune mention de ces taxes ne figure dans la version 2016 du CGI...

#### **4. Commentaires généraux sur les ressources des CT togolaises (CGI 2016)**

[1] La fiscalité et les recettes non-fiscales constituent un « angle mort » de la réforme introduite par la loi 2018-003. Ce n'est sans doute pas un hasard si la réforme du CGI, annoncée en février 2018, devrait comporter des éléments qui devraient impacter directement les dispositions fiscales de la loi 2018-003. Il n'existe d'ailleurs pas, à notre connaissance, de Code de la fiscalité locale. Les sources textuelles des prélèvements mentionnées dans la loi de 2018-003 sont donc dispersées et lacunaires. La rédaction d'un document de ce type est donc indispensable.

[2] La loi 2018-003 ne consacre guère d'articles à la question des ressources. Outre leur caractère volontairement vague (art.13) et leur imperfection technique (confusion sur les termes), ils se bornent à introduire un pouvoir local de modulation des ressources mais un pouvoir de taux tronqué (limité aux ressources « non fiscales » et dans quelle mesure ?) et asymétrique (à la baisse, pas à la hausse).

[3] La liste des impôts, taxes et droits visés par la loi est relativement longue et donne le sentiment d'un panier de ressources locales abondant et diversifié.

[4] L'analyse de ces ressources se borne ici aux recettes donnant lieu à inscription dans la CGI (édition 2016)

[5] Les impôts, taxes et droits sous revue, constituent des dispositifs classiques dans les PED.

[6] Les bases d'imposition (assez simples) sont en général assez bien adaptées au contexte économique, informationnel et social et assez peu « optimisables »; Elles reposent principalement sur la base chiffre d'affaires pour ce qui est des impôts sur l'activité économique, et de la valeur locative cadastrale (ou exceptionnellement de la valeur vénale) pour les impôts fonciers.

[7] Les coûts d'administration devraient donc en être modérés. Pourtant, la part des frais de gestion accordée aux services administratifs de l'impôt est élevée.

[8] Pour autant, le dispositif actuel, s'il devait perdurer, est peu cohérent avec le cadrage esquissé par la loi 2018-003.

[9] Actuellement, les impôts recensés comme « locaux » par la CGI sont en fait des impôts nationaux dont les recettes sont partagées par les CT sans que celles-ci puissent agir sur la définition de l'assiette, sur les opérations d'assiette et de liquidation, sur l'encaissement ni sur le taux ou le tarif.

[10] Le pouvoir fiscal des collectivités se borne ici à un pouvoir de base indirect, l'action de la CT pouvant influencer la localisation des résidents et celle des activités économiques qui donneront lieux à taxation éventuelle pour autant que la législation fiscale ou /et l'efficacité des services fiscaux de l'Etat le permettent.

## G. Exercice 5

Cet exercice concerne le classement des recettes de fonctionnement dévolues aux Collectivités locales par les articles 333, 334 et 335 de la loi 2018-003.

Vous êtes invités à vérifier que le classement des recettes en question est cohérent avec celui proposé par le décret n° 2011-179 détaillant les ressources allouées à l'Etat au FACT.

On vous rappelle que la classification du FACT distingue les concessions (C), les émoluments (E), les impôts directs (ID), les impôts de consommation (IC), les taxes (T), les produits du patrimoine financier (P), et les redevances (R).

Les caractéristiques techniques des catégories ci-dessus se réfèrent au Tableau 3-2.

L'article 332 de la Loi 2018-003 fait référence pour sa part à trois catégories de ressources: les impôts, les taxes, qui sont tous deux de nature fiscale, et les « taxes non fiscales » qui englobent plusieurs formes de prélèvements, non précisées dans la loi sauf à revêtir la caractéristique d'être fondées sur des "activités spécifiques", ou des avantages concédés, dont les bénéficiaires doivent pouvoir être identifiés afin de payer une contrepartie à la CT concédante.

L'article 333 introduit pour sa part la distinction, reprise de l'article 52 de la directive 01/2011 de l'UEMOA entre "recettes fiscales" et "recettes des prestations de services des collectivités territoriales" qui est utilisée ensuite aux articles 334 et 335 pour détailler les "recettes fiscales" elles mêmes décomposées en "impôts directs" et en "droits et taxes indirects", et les "recettes de prestations de services" (art.335). On notera enfin que les "impôts directs" comme "les droits et taxes indirects" sont composés pour l'essentiel de "taxes".

Pouvez-vous vérifier que les catégories introduites par le législateur togolais correspondent bien aux caractéristiques techniques des prélèvements en question?

A cet effet, vous êtes invités à remplir la première colonne du tableau ci-dessous en rattachant chaque type de recettes aux catégories suivantes; C concession, E émoluments, ID impôt direct, IC impôt de consommation, P produit du patrimoine financier, R redevance, T taxe.

**Recettes de la section fonctionnement du budget des CT togolaises**

<b>recettes [333]</b>		
<b>recettes fiscales [334]</b>		
<b>(a) impôts directs [334]</b>		
	TFPB	taxe foncière sur les propriétés bâties
	TFPNB	taxe foncière sur les propriétés non bâties
	TP	taxe professionnelle
	TCS	taxe complémentaire sur les salaires
	TCIRPP	taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu des personnes physiques
	TSFCB	taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons (*boissons importées)
	TH	taxe d'habitation
	TPU	taxe professionnelle unique et taxes directes assimilées
<b>(b) droits et taxes indirects [334]</b>		
	TSA	sur les spectacles et les appareils automatiques (jeu, spectacle, audition et divertissement)
		droits d'enregistrement
	*	distribution d'eau, électricité, téléphone
		droits de timbres
	*	sur l'exploitation des entreprises locales de communication
	*TPJH	sur les produits de jeux de hasard
		taxes indirectes assimilées
<b>Recettes de prestation de services [335]</b>		
	TEOM	taxe d'enlèvement des ordures ménagères
		taxe sur les pompes distributrices de carburant
		redevances d'exploitation des carrières et des mines
		taxe d'abattage d'inspection sanitaire des animaux de boucherie
		taxe d'expédition, d'enregistrement et de légalisation des actes administratifs et d'état civil
		droits de stationnement et de parking
		taxes ou redevances en matière d'urbanisme et d'environnement
		taxes d'inspection sanitaire des produits alimentaires
		redevances de vidanges et de curage des caniveaux et fosses septiques
		produits de concessions dans les cimetières
		taxe d'abattage des essences forestières
		taxes d'abattage des palmiers à huile
		produits des amendes
		taxes de marchés
		taxes d'encombrement de la voie publique
	TSP	taxe sur la publicité
	PLT	produit des locations de terrain
	PLB	produit des locations de boutiques
	RODP	redevances d'occupation du domaine public
		taxes et redevances diverses et recettes assimilées

Réponse : comparez votre résultat à la classification du Tableau 3-1

## Session 4

### Les transferts de l'Etat aux Collectivités Territoriales : pourquoi, comment ?

- A. Rappel de la méthode
- B. Justifications des transferts et typologie des objectifs
- C. Des instruments adaptés aux objectifs
- D. Définitions et critères
- E. La situation au Togo, le FACT

#### A. Les transferts de l'État aux collectivités : pourquoi, comment ?

Les relations financières entre niveaux de gouvernement apparaissent partout très complexes. Elles reposent en général sur l'empilement d'une multitude de dispositifs, institués à des dates diverses, et qui relèvent de logiques différentes, voire contradictoires. Les dispositifs techniques en paraissent souvent si obscurs que bien des élus s'y perdent ou y voient un « rideau de fumée », avantageux pour ceux qui en connaissent les arcanes, et au détriment des autres. L'analyse des dispositifs de transferts financiers entre niveaux de gouvernement n'est pourtant pas une tâche insurmontable dès lors que les objectifs et les modalités techniques des transferts sont correctement définis. Un effort de clarification préalable est indispensable.

La présente section répond à ce besoin. Après avoir rappelé la méthode d'analyse seront examinés en premier lieu la justification de l'utilisation des transferts financiers entre niveaux de gouvernement et la typologie des objectifs qui leur sont assignés (B Justifications des transferts et typologie des objectifs). L'adéquation entre instruments et objectifs, indispensable, est soulignée dans une troisième sous-section (C), suivie de l'analyse des modalités des transferts et leur classification dans un troisième temps (D Définitions et critères). Une dernière section (E) est enfin consacrée à la présentation de l'état actuel des transferts financiers entre l'Etat et les collectivités locales au Togo.

#### Rappel de la méthode

Dresser l'inventaire des transferts financiers consiste d'abord à repérer quelles sont les bases légales et les systèmes de transferts existants. Ces informations sont contenues dans les colonnes 2 (*Design*) et 3 (*Benchmark*) de la matrice d'analyse du Tableau 4-1.

**Tableau 4-1 Matrice d'analyse des transferts financiers**

Type de transfert	Dispositif légal (Design)	Référence (Benchmark)	Écart colonnes 2 et 3	Autre type d'intervention, coût d'opportunité	Analyse de terrain	Écart entre objectif et réalité du terrain
1	2	3	4	5	6	7
Transfert 1 - décider - exécuter - contrôler - sanctionner						
Transfert 2 - décider - exécuter - contrôler - sanctionner						
...						

Source: auteur

Il convient ensuite de les répertorier. Pour ce faire, on peut recourir à une typologie combinant les cinq critères suivants :

- (i) la justification économique, qui doit expliciter l'objectif du transfert, analyser l'adéquation de la mesure à l'objectif et prendre la mesure de la performance ;
- (ii) le type d'utilisation du transfert, transferts de fonctionnement ou transferts destinés à l'investissement ;
- (iii) le mode de calcul ;
- (iv) la disponibilité des fonds ;
- (v) le résultat attendu.

Ces cinq critères apparaissent dans le Schéma 4-7 commenté plus loin dans ce chapitre.

Pour simplifier et cadrer l'analyse institutionnelle, nous avons établi une séquence « décider – exécuter – contrôler – sanctionner » : qui décide quoi, comment et quand ? Qui exécute quoi, comment et quand ? Qui contrôle quoi, comment et quand ? Qui sanctionne quoi, comment et quand ?

L'analyse de terrain ajoute des préoccupations de capacités et de contraintes managériales : les CT ont-elles participé au *design* des objectifs et des moyens, sont-elles en mesure de les comprendre (c'est-à-dire de confronter les objectifs macro-économiques à leurs intérêts locaux) ? Ont-elles les ressources permettant de gérer la « boîte à outils » ?

Les colonnes 4 et 7 présentent les conclusions de l'analyse institutionnelle et de la vérification sur le terrain. L'écart entre le *design* des transferts financiers et la grille de lecture de référence sert avant tout à établir si l'organisation matérielle des transferts financiers (montant à disposition, formule de répartition, modalités de mise en œuvre) est en adéquation avec les objectifs et instruments figurant dans les dispositions légales. En bref, la loi est-elle bien ou mal conçue, compte tenu de l'objectif visé ? Il ne s'agit pas d'une mesure monétaire, mais d'une appréciation fondée sur un argumentaire économique de référence repris de Dafflon et Madiès (2008, pp. 74-85). La référence étant la même quel que soit le pays

étudié, il faut encore contextualiser les situations particulières, ce que prévoit explicitement la colonne 5 de la matrice. La colonne 7 établit les divergences entre *design* et pratiques : en clair, l'application de la loi sur le terrain est-elle effective ? Dans quelle mesure les réalisations répondent-elles aux attentes ? Réalise-t-on sur le terrain ce que l'on a dit que l'on voulait faire dans le texte de loi ? Comment les CT se réapproprient-elles objectifs et instruments selon leurs préférences ? Les buts et moyens sont-ils détournés par des stratégies locales ?

**Asymétrie d'information, aléa moral, évaluation du risque**

L'appréciation de l'écart entre l'objectif affiché et la réalité de terrain donné dans la colonne 7 du Tableau 22 doit être explicitée. Trois questions sont particulièrement importantes de ce point de vue : (i) celle du degré de précision dans l'affichage des objectifs et des informations requises ; (ii) celle de l'usage éventuellement stratégique des formules de transfert par les acteurs centraux et locaux ; (iii) celle du risque financier lié à la variabilité des transferts. Ces questions doivent être traitées sous quatre angles : décision, mise en œuvre, contrôle de performance et sanction. Cette liste de critères peut être complétée ou corrigée au cas par cas en fonction de l'expérience acquise sur le terrain. Le Tableau 4-2 sert de cadre de travail.

**Tableau 4-2 Matrice de transfert financier n° X (à spécifier)**

	Information	Aléa moral	Risque
Décision			
Mise en œuvre			
Contrôle de performance			
Sanction			

Source : auteurs

Par information, on entend les informations requises et disponibles pour la mise en œuvre des transferts et les stratégies déployées à cet effet. L'expérience acquise dans d'autres expertises de décentralisation montre par exemple que :

- (i) les objectifs des transferts financiers ne sont que vaguement explicités par le législateur, un flou qui laisse une marge de manœuvre dans les applications ultérieures ;
- (ii) l'objectif n'est pas forcément énoncé, mais a été ajusté (et justifié *a posteriori*) de manière plus ou moins adéquate par rapport aux moyens et formules de répartition mises en place ;
- (iii) les transferts se font non pas sur la base de formules répondant à des critères explicités et non manipulables, mais sur des bases de calculs *ad hoc*.

Par *aléa moral*, on entend les incitations des différents niveaux de collectivités à profiter rationnellement de l'ignorance dans laquelle se trouvent les autres niveaux de gouvernement relativement à leur comportement. Il est évident qu'il existe une relation directe et proportionnelle entre l'information disponible et l'*aléa moral*. L'*aléa moral* est fortement réduit, si le *design* est clairement explicité et repose sur des données vérifiables et non manipulables par le donneur ou les CT bénéficiaires. Inversement, plus le *design* est flou, mieux son application est ouverte à des comportements stratégiques. Là encore, l'expérience montre que, dans les situations floues, ce sont les « bureaux » (ministères et départements en ligne) qui tirent avantage de la situation, avec un résultat qui est plus proche de la déconcentration que de la dévolution.

Par *risque*, on entend la variabilité constatée et prévisible des montants des transferts financiers (risques liés au mauvais *design* du transfert, risques liés à l'activité économique, risques liés à la « capture » par les échelons supérieurs, risque politique, etc.). À titre d'exemple, un *design* risqué de transfert est celui d'une subvention d'investissement qui participe largement au financement de l'équipement, mais ignore ensuite les coûts récurrents qui naissent de l'investissement (coût d'entretien de l'équipement et coûts des biens collectifs locaux que ce nouvel investissement permet d'offrir à la population). En présence de transferts financiers relatifs aux opérations d'investissement, un réflexe d'analyste consiste à vérifier s'ils sont coordonnés avec des transferts de fonctionnement, sur le long terme, ces derniers transferts étant directement liés aux coûts récurrents qui s'ensuivent. Sans coordination, deux situations peuvent survenir : (i) soit une CT ne s'engage pas, sachant qu'elle n'aura pas les moyens ultérieurs d'exploiter l'équipement, et c'est alors l'échec de la politique incitative voulue ; (ii) soit la CT s'engage les yeux fermés, sachant qu'elle pourra ensuite forcer le gouvernement central à couvrir l'impasse budgétaire qui en résultera (*bail-out*), ce qui est la négation de la responsabilité budgétaire qui va de pair avec la décentralisation.

### **B. Justifications des transferts et typologie des objectifs**

Rien en général n'implique que les dépenses effectuées par les CT doivent être couvertes dans leur intégralité par des ressources propres. Il n'y a aucune justification pour qu'il en soit ainsi, même dans un contexte de décentralisation (au sens de délégation). Plus précisément :

- (i) il est logique que les tâches *choisies* par les CT soient financées intégralement par des ressources propres (cf. chapitre 3 – section 3.2 et chapitre 5) ;
- (ii) certaines tâches spécifiques doivent être financées au moyen de redevances perçues sur les usagers ;
- (iii) enfin, les dépenses mises à la charge des collectivités, mais qui relèvent de compétences qui leur sont déléguées par le gouvernement central, doivent être financées soit par des produits d'impôts transférés et/ou par des transferts financiers en provenance du gouvernement central.

Le Schéma 4-3 tiré de la session 1 rappelle ces principes de base. Mais dans la pratique, de nombreux déséquilibres peuvent apparaître qui justifient des ajustements entre les sous-catégories du budget. Le Schéma 4-5 les énumère.

<b>Dépenses</b>	<b>Schéma 4-3 Le budget décentralisé (Rappel)</b>	<b>Recettes</b>
Répartition des tâches et des compétences		Répartition des ressources
<b>[1] Biens collectifs locaux (BCL) choisis en propre (Choice)</b> = compétences dévolues		<b>[A] Ressources propres</b> - impôt(s) partagé(s) - impôt(s) exclusif(s) - choix entre impôts et redevances d'utilisation
<b>[2] Patrimoine financier, privé</b>		<b>[B] Rendement du patrimoine</b>
<b>[3] Tâches spécifiques (dévolues ou déléguées)</b>		<b>[C] Redevances d'utilisation</b>
<b>[4] Tâches déléguées</b> - en général - incitatives		<b>[D] Dotations et subventions</b> - dotations non affectées ou parts aux impôts - subventions spécifiques d'incitation

Source : B. Dafflon et G. Gilbert, 2018

<b>Schéma 4-5 Déséquilibres possibles</b>	
<b>Déséquilibre structurel</b>	
<b>[5] entre ressources et charges :</b> discordance entre tâches et ressources uniformité du système fiscal impasse budgétaire	<b>[E] Dotations budgétaires</b> Dotations supplémentaires Dotations supplémentaires Dotations supplémentaires ou système de coefficients d'impôt (centimes additionnels) à décider par les collectivités locales
<b>Déséquilibre local</b>	
de charges / de besoins	
<b>[6] effets de débordement ou d'encombrement</b>	<b>[F] Subventions de correction</b>
<b>[7] disparité des besoins</b> disparités des coûts	<b>[G] Péréquation des besoins</b>
<b>[8] insuffisance de la base fiscale</b>	<b>[H] Péréquation des ressources</b>

Source : B. Dafflon et G. Gilbert, 2018

Si l'on part du principe que les redevances d'usagers doivent couvrir les coûts de fourniture des services spécifiques, (**[C] = [3]**), il se peut :

- que les ressources fiscales propres **[A]** attribuées aux CT excèdent les coûts de fourniture des services que les collectivités ont choisis de fournir en propre **[1]**, un excédent apparaît, (**[A] > [1]**), qui permet de réduire le recours aux transferts financiers, (**[D] < [4]**) tout en maintenant un équilibre budgétaire, (**[A] + [D] = [1] + [4]**) ;
- que les dotations et parts d'impôts transférées soient insuffisantes, (**[4] > [D]**), ou excèdent le coût des tâches transférées, (**[4] < [D]**), ce qui fera apparaître un déficit (ou un excédent) qui devra alors être compensé par un alourdissement (ou un allègement) de la fiscalité propre ;
- que les redevances d'usagers ne couvrent pas complètement les coûts de fourniture des services publics locaux, (**[C] < [3]**). Dans ce cas, il faut avoir recours aux réserves, si elles existent et ont été constituées dans les années antérieures par le versement de l'excédent (**[C] > [3]**) dans un fonds à cet effet. Faute de réserve, le découvert (**[3]-[C]**) doit être financé par l'impôt **[A]** ou par les ressources de transferts reçus **[D]**, ce qui fait autant de montant indisponible pour la fourniture d'autres services.

Cela vaut aussi par analogie pour les éléments du patrimoine financier. Le rendement de ce patrimoine devrait couvrir les coûts, (**[B] ≥ [2]**), faute de quoi l'insuffisance de financement devrait être payée par les ressources propres.

L'origine de ces déséquilibres est elle-même variée (cf. Schéma 17). Elle peut provenir soit d'un désajustement *structurel* **[5]**, donc commun à toutes les collectivités, entre les moyens

financiers dévolus aux CT et le coût de fourniture des services, soit d'un désajustement *local* [6], [7] et [8], lié à la situation spécifique d'une collectivité particulière.

Le désajustement *structurel* [5] trouve son origine soit dans l'insuffisance des ressources fiscales transférées aux collectivités (si les bases d'imposition sont trop étroites, ou les taux trop faibles, ou encore si le gouvernement central impose un taux uniforme), soit encore dans l'équilibre entre charges transférées et compensations financières, si celui-ci est rompu (impasse budgétaire). Le moyen de le rétablir consiste alors à doter les CT soit de ressources supplémentaires, soit de transferts financiers adéquats [E].

Les déséquilibres peuvent être également *locaux* au sens où ils résultent de la situation propre de la collectivité. Ces déséquilibres peuvent avoir diverses origines qu'il convient de cerner pour cibler au mieux le type de transfert efficace :

- le périmètre de fourniture des services collectifs de proximité dépasse les limites de la collectivité, et engendre des effets de débordement ou d'encombrement [6] qui doivent être corrigés de manière appropriée par des transferts horizontaux correctifs [F] ;
- autre cas du côté des conditions de fourniture de biens et services, si la situation de la collectivité (par exemple, une topographie difficile, une densité démographique très faible, une structure démographique comportant beaucoup d'enfants ou de personnes âgées...) rend la fourniture de biens plus coûteuse [7], toutes choses étant égales par ailleurs, donc dépasse les moyens financiers de la collectivité ;
- ou bien encore si la collectivité souffre d'un « potentiel fiscal » insuffisant [8].

Des transferts de ressources, [G] et [H], péréquatifs ou non, doivent alors compenser ces déséquilibres.

### C. Des instruments adaptés aux objectifs

Pour remédier à ces déséquilibres, on peut agir sur la répartition des tâches entre les niveaux de gouvernement. On peut aussi redéfinir les compétences fiscales (nouvelle répartition des impôts, nouvelles marges de manœuvre). On peut également, et c'est le cas le plus fréquent, recourir à des transferts financiers. En effet, les ajustements par les transferts financiers sont plus faciles à mettre en œuvre, politiquement et institutionnellement, qu'une nouvelle répartition des tâches ou des ressources.

On dénombre quatre catégories de transferts financiers, représentés dans le Schéma 27: (i) les transferts généraux à but de financement en [D] et [E] ; (ii) les subventions d'incitation en [D] ; (iii) les subventions correctrices [F] ; (iv) les subventions de nature péréquative – péréquation des besoins ou des coûts en [G], péréquation des ressources en [H]. Ce classement introduit une première relation entre les objectifs (financement, incitation, correction, péréquation) et le *design* du transfert qu'il faut ajuster en conséquence.

Plusieurs motifs justifient des transferts financiers entre échelons de gouvernement et entre collectivités territoriales. Le Tableau 5 présente un panorama simplifié des arguments possibles. La première colonne énumère les raisons de l'action par le biais des transferts financiers, sachant – comme cela a été exposé ci-devant – que d'autres mesures structurelles sont envisageables et devraient être examinées tout d'abord : elles sont indiquées dans la deuxième colonne « Démarches alternatives ». Le Tableau 4-6 est distribué en six blocs qui groupent les principaux motifs d'intervention.

**[1]** Les transferts financiers de la première catégorie servent au financement des tâches déléguées aux CT. Les transferts visent à dédommager la collectivité locale, quand celle-ci est tenue de remplir une fonction pour le compte de l'échelon de niveau supérieur, comme la fourniture d'un service de base sur l'ensemble du territoire conformément aux exigences du gouvernement central.

Ces transferts visent également à corriger les déséquilibres verticaux. Cela est particulièrement le cas quand les ressources propres des collectivités publiques décentralisées sont insuffisantes pour que ces dernières soient en mesure de financer les dépenses qui ressortent de leur compétence.

**[2]** Les transferts incitatifs visent à modifier les choix budgétaires des entités qui en bénéficient pour les orienter vers des prestations souhaitées par le niveau de gouvernement qui paie. Ils sont généralement associés à des prestations particulières, que le bénéficiaire devrait fournir selon des niveaux qualitatifs et quantitatifs fixés par le payeur.

**[3]** Les transferts peuvent avoir pour objectif de corriger et de compenser les effets externes (de type effets de débordement) liés à la fourniture décentralisée de certaines prestations publiques. Cela est en particulier le cas quand l'aire de consommation des services publics, ou le territoire bénéficiaire dépasse les frontières correspondant à l'espace institutionnel qui fournit la prestation, ou quand des agents économiques non résidents peuvent bénéficier des services rendus par une collectivité sans en supporter le coût. Les services d'éducation fournis et financés par une région donnée ont, par exemple, des effets externes positifs sur les autres régions (en particulier, si les individus sont mobiles).

**[4]** Les transferts financiers ont aussi vocation à corriger les déséquilibres horizontaux entre collectivités publiques décentralisées. Les transferts ont alors un rôle de péréquation des ressources, mais aussi des besoins. Ils visent généralement à « égaliser » (rapprocher de la moyenne) les moyens à la disposition des gouvernements locaux, afin que ceux-ci puissent offrir une qualité comparable (et dans une même fourchette de coûts) de services publics sur un territoire considéré. Des ressources supplémentaires sont alors transférées aux collectivités qui ont une base d'imposition potentielle plus faible que la moyenne nationale, ou des « besoins » plus élevés que la moyenne nationale (par exemple, communes situées en zone de montagne).

**Tableau 4-6 La justification économique des transferts entre gouvernements**

Justifications	Démarches alternatives	Type de transfert proposé
<b>1. Transferts à but généraux de financement ; déséquilibre fiscal vertical</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• discordance entre tâches et ressources</li> </ul>	nouvelle répartition des tâches / ressources, décentralisation fiscale ou impôts partagés	subventions globales forfaitaires
<ul style="list-style-type: none"> <li>• impasse budgétaire</li> </ul>	nouvelle répartition des tâches (solution pour le long terme) ou impôts partagés	(ou spécifiques, avec les montants calculés selon les besoins)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• le centre accapare l'impôt</li> <li>• le taux d'impôt du niveau central est trop élevé</li> </ul>	impôts partagés, augmentation de la souveraineté fiscale des niveaux décentralisés	(partage)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• assiette fiscale limitée ou faible, dans un système fiscal uniforme</li> </ul>	décentralisation fiscale ou impôts partagés	à éviter : subventions <i>ex post</i> de type « sauvetage financier »
<ul style="list-style-type: none"> <li>• recettes fiscales limitées ou faibles (lorsque l'on admet un certain niveau de concurrence fiscale entre juridictions)</li> </ul>	harmonisation fiscale matérielle (abandon de la concurrence fiscale)	subventions globales forfaitaires (partage)
<b>2. Subventions d'incitation ; normes minimales / biens sous tutelle / priorités nationales</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• normes dictées par le centre pour faciliter la mobilité des facteurs de production</li> <li>• pour défendre les intérêts des minorités</li> </ul>		subventions spécifiques conditionnelles (compensation)
<ul style="list-style-type: none"> <li>• imposition des préférences centrales sur le niveau régional et communal, dans l'intérêt du bien-être national</li> </ul>		subventions spécifiques forfaitaires (incitation)
<b>3. Subventions correctrices ; effets de débordement</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>• l'autorité locale ne tient pas compte des bénéfices / coûts engendrés envers les autres collectivités → production sous-optimale / sur-optimale de services collectifs de proximité</li> </ul>	réorganisation des structures territoriales préexistantes pour établir une correspondance entre les dimensions institutionnelle et fonctionnelle  taxe incitative de type « bénéficiaire / payeur »	subventions spécifiques conditionnelles non rationnées = subventions « pigouviennes » de type pollueur-payeur (correction)  à éviter : subventions conditionnelles rationnées

Justifications	Démarches alternatives	Type de transfert proposé
<b>4. Subventions péréquatives ; déséquilibre fiscal horizontal</b>		
<ul style="list-style-type: none"> <li>distribution inéquitable de ressources naturelles</li> <li>disparités des capacités financières</li> </ul>	nouvelle répartition des tâches / ressources ; collaboration intergouvernementale	subventions globales forfaitaires ; péréquation des ressources <i>(partage, péréquation)</i>
<ul style="list-style-type: none"> <li>différences des coûts / besoins / opportunités de réaliser un rendement d'échelle, pour des raisons démographiques, topographiques, socio-économiques, etc.</li> </ul>		subventions spécifiques conditionnelles, si l'objectif de péréquation se combine avec la demande pour des biens sous tutelle ; péréquation des besoins / coûts <i>(correction ou compensation)</i>

**5. Politiques macroéconomiques**

<p>Stabilisation</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>encourager les dépenses régionales / locales en périodes de récession et les décourager pendant la reprise conjoncturelle</li> </ul>	encourager la participation du secteur privé	récession : subventions spécifiques (pour investissements forfaitaires) <i>(incitation)</i>
<p>Développement régional :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>maintenir ou favoriser des activités économiques dans les régions périphériques qui ont un potentiel de développement</li> </ul>	aide à la mise en place de conditions cadres ; politiques régionales sectorielles d'encouragement au secteur privé ; soutien aux nouvelles activités	subventions sectorielles (agriculture de montagne, tourisme, par exemple) <i>(incitation et soutien)</i>

**6. Justice redistributive**

<ul style="list-style-type: none"> <li>assurances sociales, santé, éducation, aide sociale, attribuées au niveau régional / local pour des raisons d'efficacité</li> </ul>		subventions spécifiques forfaitaires
--	--	--------------------------------------

Sources : auteurs, tiré de Dafflon et Madiès (2008), pp. 75 et 76. Également : Conseil de l'Europe, Rapport 74 2000.

[5] Les transferts financiers de la cinquième catégorie ont une dimension macroéconomique. Il n'est plus question ici de financement général des budgets décentralisés, ni de compensation, d'incitation ou de correction visant à une meilleure allocation des ressources. Les effets visés sont globaux. Dans le premier cas – au moins en théorie – le but est d'encourager une demande globale qui serait insuffisante en cas de mauvaise conjoncture économique. Dans le second cas, l'objectif est de piloter des projets de développement régional.

[6] Le sixième et dernier bloc concerne les politiques redistributives destinées aux personnes. Ce sont, par exemple, les aides sociales individuelles, les bourses d'étude ou les allocations versées pour enfants. Elles ne sont pas prises en compte ici dans la mesure où il est rarement efficace de laisser les CL décider des modalités de telles aides dans un contexte de mobilité des bénéficiaires.

#### D. Définitions et critères

La typologie habituelle des dotations et subventions entre niveaux propose de multiples critères pour juger de leurs qualités. Nous en avons retenu trois, selon *l'utilisation*, le *mode de calcul* et la *disponibilité des fonds*, qui peuvent se combiner, comme le montre le Schéma 18.

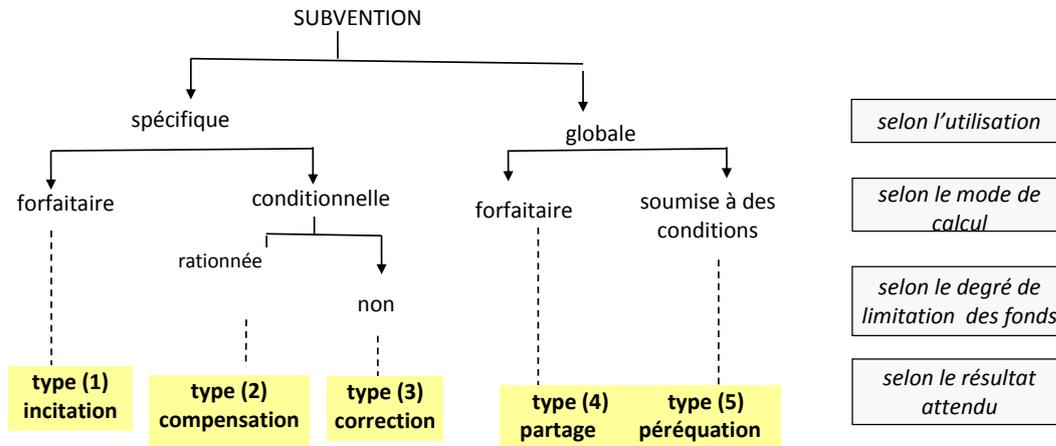
##### **Selon l'utilisation : globale ou spécifique**

- Globale, si le montant est à libre disposition de la collectivité bénéficiaire. En général, le partage des produits d'impôts appartient à cette catégorie.
- Spécifique, si des critères de sélection limitent l'utilisation du montant en l'affectant à une tâche, à une dépense précisée par la collectivité qui verse la subvention. L'affectation peut être plus ou moins étroite (par exemple : une subvention pour l'enseignement secondaire est sans doute moins restrictive qu'une subvention pour développer l'usage de l'informatique dans les écoles secondaires).

##### **Selon le mode de calcul : conditionnelle ou forfaitaire**

- Conditionnelle ou proportionnelle à une dépense déterminée, lorsque le montant reçu varie en fonction soit du montant de la dépense subventionnée, soit de la part de financement propre que la collectivité bénéficiaire est prête à consacrer à la tâche subventionnée.
- Forfaitaire ou non conditionnelle, non proportionnelle, lorsque la collectivité bénéficiaire reçoit un montant fixe à dépenser (pour la tâche désignée si la subvention est spécifique, mais pas forcément), quelle que soit sa propre participation ; lorsqu'il s'agit de partage d'un impôt, si le montant est prédéterminé et garanti en proportion de la recette fiscale.

**Schéma 4-7 Typologie des subventions**



Source : Dafflon et Madiès (2008), p. 80.

**Selon le degré de limitation des fonds : rationnée ou non rationnée**

- Rationnée ou à guichet fermé, si les moyens budgétaires totaux mis à disposition par la collectivité donatrice pour une tâche subventionnée sont limités. Mais alors, il faut aussi fixer les critères de sélection pour le cas où le total des demandes individuelles excéderait les moyens mis à disposition.
- Non rationnée ou à guichet ouvert dans le cas contraire à ce qui est décrit dans le paragraphe précédent. En général, cela signifie qu’une collectivité peut percevoir une subvention dès que certaines conditions ou certains critères sont satisfait(e)s : elle y a droit quelle que soit la situation financière de la collectivité qui verse la subvention, la collectivité redevable ne pouvant prétexter sa situation budgétaire ou conjoncturelle pour refuser ou réduire la subvention.

Pour être complet, deux remarques concernant les subventions « globales » et les subventions « conditionnelles » doivent encore être formulées ici :

(i) Même l’octroi d’une subvention globale peut être lié à une ou des « condition(s) » à respecter, par exemple : un effort à fournir ou un seuil budgétaire à respecter (effort fiscal minimal, volume des dépenses propres du bénéficiaire, ou pourcentage fixe des recettes fiscales de la collectivité qui reçoit la subvention). Les « performance grants » recommandés par certains bailleurs internationaux qui soumettent le versement de subventions globales à la réalisation de conditions de « bonne gestion locale des finances publiques » relèvent de cette catégorie.

(ii) Toute subvention conditionnelle est « discriminatoire » au sens où elle favorise les collectivités à capacité financière forte, au détriment des collectivités moins aisées : alors que les premières sont capables de fournir un autofinancement appréciable et, par conséquent, peuvent accéder à des subventions importantes, les secondes ont du mal à satisfaire aux conditions minimales de cofinancement. Elles sont donc souvent exclues du cercle des ayants droit, même si elles ont des besoins encore plus forts que les collectivités concurrentes. En

d'autres termes, les collectivités bénéficiaires d'une subvention n'ont pas une position égale face à la dépense résiduelle nécessaire pour financer le solde de la dépense après déduction de la subvention. Pour éviter la spirale négative du déséquilibre horizontal, l'inégalité d'accès doit être neutralisée par un système de transferts péréquatifs. Un autre effet pervers de la subvention proportionnelle est qu'elle oblige les collectivités économiquement faibles (et donc dépendantes de transferts) à pousser leurs dépenses vers les domaines prioritaires fixés par le gouvernement qui verse la subvention. En conséquence, la structure des priorités et des dépenses locales risque de se déformer, la marge de manœuvre de la collectivité devient plus étroite – ce qui provoque une tendance vers la centralisation.

Si l'on prend en compte les objectifs des transferts financiers décrit en début de section avec les trois paires de critères mentionnés (utilisation, mode de calcul, disponibilité des fonds), on aboutit à cinq situations typiques, qui correspondent en fait aux résultats attendus (dernière ligne dans le Schéma 18) :

**1/ Des incitations** à produire ou à accroître la quantité et la qualité des services collectifs décentralisés peuvent être obtenues par des subventions spécifiques et forfaitaires :

- spécifiques, pour lier l'utilisation des montants reçus à la tâche à encourager ;
- forfaitaires (non conditionnelles), au cas où le montant du transfert ne doit pas dépendre de la dépense que la collectivité bénéficiaire serait spontanément prête à consentir pour cette tâche, puisque justement cette dépense est insuffisante.

**2/ La compensation** des besoins et des coûts des services collectifs décentralisés qui doivent respecter les normes imposées par le centre, peut être réalisée grâce à des subventions spécifiques, conditionnelles et rationnées :

- spécifiques, pour garantir que les dépenses locales se dirigent vers les domaines tutélaires ;
- conditionnelles, parce que le calcul du montant dépend de l'écart des besoins ou des coûts par rapport à la norme fixée pour la tâche subventionnée ;
- rationnées, parce que les subventions à guichet fermé exercent une stimulation plus forte sur les dépenses locales que celles à guichet ouvert.

**3/ Si l'intervention est de nature correctrice**, par exemple, en ce qui concerne les effets de débordement des bénéficiaires tirés des services collectifs décentralisés, les subventions doivent être spécifiques, conditionnelles et non rationnées :

- spécifiques : c'est-à-dire liées à la tâche qui est à l'origine de l'effet de débordement ;
- conditionnelles : c'est-à-dire proportionnelles aux dépenses qui provoquent cet effet ;
- non rationnées, pour que la production des biens collectifs locaux générant un effet de débordement positif ne soit pas restreinte par des limites budgétaires : c'est l'étendue de l'externalité qui est déterminante.

**4/ Le partage** des ressources, servant soit à répartir les moyens financiers dans un système fiscal plutôt uniforme, soit à résoudre une impasse budgétaire, peut se faire au travers de subventions globales et forfaitaires :

- globales : le montant étant à la libre disposition de la collectivité qui en bénéficie ;
- forfaitaires : l'objectif du partage des ressources n'étant pas d'orienter l'offre de services collectifs décentralisés vers un usage particulier. Le montant à répartir devrait être prédéterminé et garanti.

**5/ La péréquation** justifie également une subvention globale et forfaitaire :

- globale : le montant doit être à la libre disposition de la collectivité qui en bénéficie,
- forfaitaire : le montant étant prédéterminé et garanti.

Dans ce cas, la différence avec la subvention visant au partage des ressources est uniquement liée aux critères de répartition : le partage des ressources se fait en respectant le critère d'origine des fonds, la péréquation au sens strict faisant intervenir la capacité financière de la collectivité bénéficiaire. Dans le cas de la péréquation, l'accès aux transferts est parfois soumis à des conditions additionnelles, tel un effort fiscal minimal ou une réorganisation préalable de la gestion des finances communales (comme, par exemple, l'application du principe du pollueur-payeur pour les tâches environnementales).

#### **E. La situation des transferts au Togo, le FACT**

Le Togo, n'a pas mis en place un système de transfert clair et précis permettant aux collectivités territoriales de prévoir à l'avance les sommes qu'elles peuvent obtenir par ce biais. Dans la loi 2018-003 sur la décentralisation et les libertés locales, il est simplement mentionné que la dotation annuelle de l'Etat aux collectivités territoriales est fixée par la loi des finances, que les ressources relatives à la dotation de l'Etat sont mises à la disposition des collectivités dans le cadre du FACT, et que la répartition du fonds de dotation est fixée chaque année par arrêté conjoint du ministre chargé des CT et du ministre chargé des finances sur proposition de répartition du FACT.

#### **Loi 2018-003**

**Article 14 (nouveau)** : Il est créé un fonds d'appui aux collectivités territoriales (FACT).

Les modalités d'organisation et de fonctionnement du FACT sont définies par décret en conseil des ministres.

#### **TITRE VI (nouveau) – DU TRANSFERT DES RESSOURCES**

##### **Section 2 (nouveau) – Des ressources financières affectées aux collectivités territoriales.**

**Article 309 (nouveau)** : L'Etat met à la disposition des collectivités territoriales les ressources financières nécessaires à l'exercice de leurs compétences.

**Article 310 (nouveau)** : Les ressources attribuées aux collectivités territoriales sont au moins équivalentes aux charges supportées par l'Etat à la date du transfert des compétences.

Toute charge nouvelle qui incombe aux collectivités territoriales, du fait des modifications par l'Etat des règles relatives à l'exercice des compétences transférées, est compensée par des ressources faisant l'objet d'un montant équivalent.

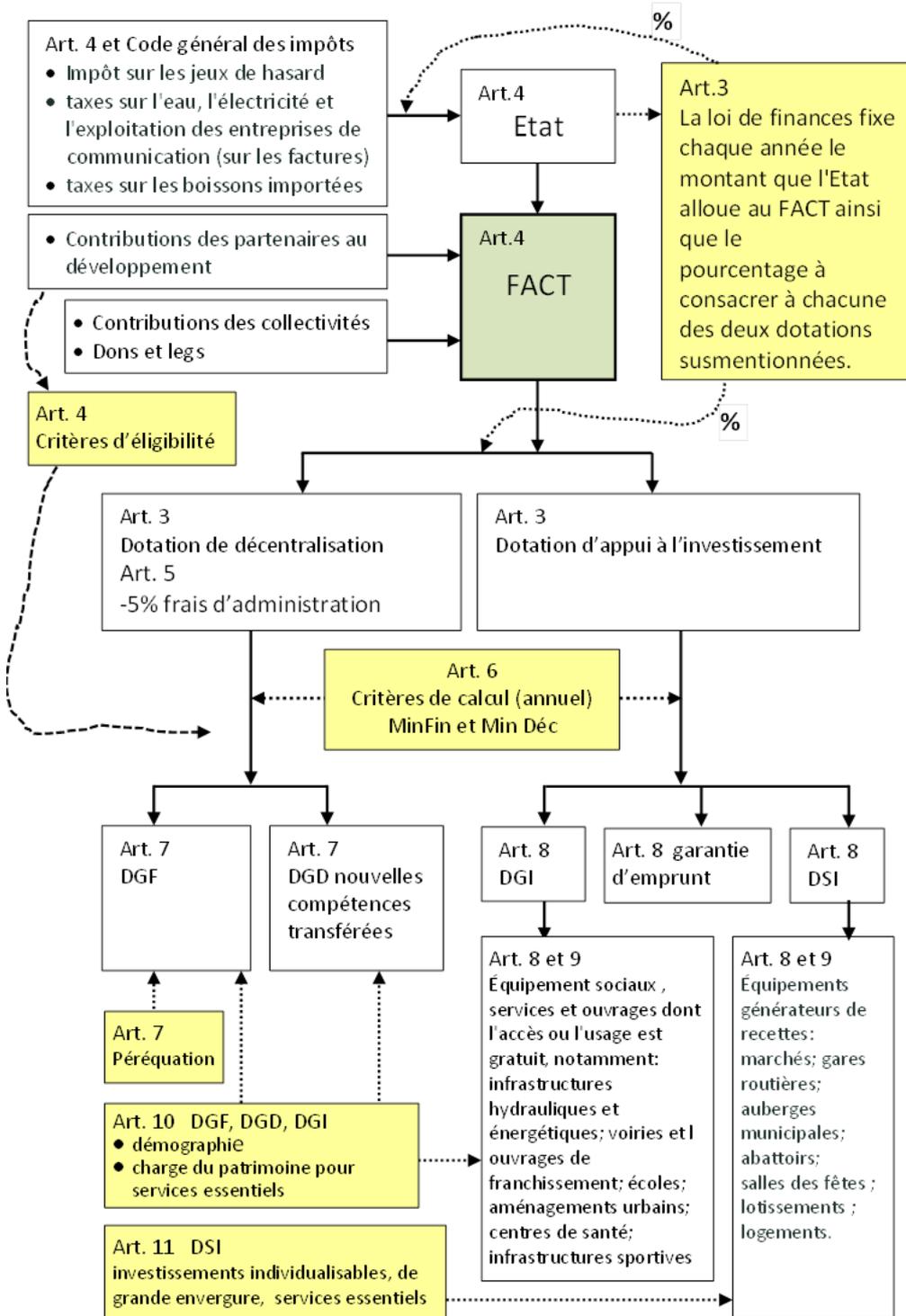
**Article 311 (nouveau)** : La dotation annuelle de l'Etat aux collectivités territoriales est fixée par la loi de finances.

Les ressources relatives à la dotation de l'Etat sont mises à la disposition des collectivités territoriales dans le cadre du Fonds d'Appui aux Collectivités Territoriales (FACT).

**Article 312 (nouveau)** : La répartition du fonds de dotation est fixée chaque année par arrêté conjoint du ministre chargé des Collectivités Territoriales et du ministre chargé des Finances, sur proposition de répartition du FACT.

Le schéma 4-8 qui suit explique le fonctionnement du FACT en matière des transferts à venir. Il peut être lu en quatre parties sur lesquelles doit porter la réflexion – soit pour le FACT dans sa forme actuelle, qui n'est pas opérationnelle au moment où nous écrivons ces lignes, soit pour une autre forme institutionnelle – quelle qu'elle soit – destinée à lui succéder. La partie supérieure concerne le financement du FACT ; la partie intermédiaire s'adresse aux critères d'éligibilité et aux critères de calcul ; la partie inférieure comprend d'une part la question des dotations de fonctionnement et d'autre part celle des investissements. Les observations que cette architecture suscite sont donnés dans le Tableau 4-9.

**Schéma 4-8 Le fonctionnement du FACT en termes de transferts financiers**



**Tableau 4-9 Décret commenté**

Décret 2011-179 FACT	commentaires
<p><b>Article 3</b> : Le fonds comprend deux grandes dotations: - la dotation de décentralisation ; - la dotation d'appui à l'investissement. Les dotations sont gérées par deux guichets distincts.</p>	<p>Les variations annuelles possibles des versements au fonds, particulièrement la dotation liée à la décision budgétaire annuelle de l'Etat (alinéa suivant) pose deux problèmes. Pour le compte de fonctionnement (dotation de décentralisation), l'incertitude des montants acquis ; pour les investissements, à la fois l'incertitude et la soutenabilité sur le moyen ou le long terme (charges futures récurrentes de l'investissement).</p>
<p>La loi de finances fixe <u>chaque année</u> le montant que l'Etat alloue au FACT ainsi que le <u>pourcentage</u> à consacrer à chacune des deux dotations susmentionnées</p>	<p>Une première question qui se pose ici est celle de la régularité des versements de l'Etat au FACT puisque la fixation est annuelle. Le risque est que ce versement deviennent une variable de gestion du budget de l'Etat, avec des coupes substantielles lorsque ledit budget est en déséquilibre. Une deuxième question naît de la dynamique des deux dotations dans le temps. En effet, à montant constant de la dotation globale, le pourcentage attribué aux investissements devrait diminuer puisqu'il faudrait augmenter la dotation de décentralisation pour faire face aux coûts récurrents causés par un nouvel investissement (art.337 loi 2018-003 listant les dépenses obligatoires). En cas de difficulté budgétaire du FACT, la tentation pourrait être grande de passer de la dotation d'investissement à la garantie d'emprunt (art. 8), ce qui profiterait aux seules CT ayant une capacité d'emprunt (probablement les grandes villes)</p>
<p><b>Article 4</b> : Les ressources du FACT proviennent en outre, conformément aux dispositions du code général des impôts : - des prélèvements opérés par l'Etat sur les jeux de hasard ; - du produit des taxes sur l'eau, l'électricité et l'exploitation des entreprises de communication appliquées sur les factures de consommation encaissées et reversées par les opérateurs concernés ; - des taxes sur les boissons importées.</p>	<p>On a ici trois ressources qui, inscrites au code général des impôts, devraient assurer une base, certes modeste, mais régulière des versements de l'Etat au FACT. C'est en quelque sorte une assurance d'une dotation minimale.</p>
<p><b>Article 6</b> : Les <u>critères de calcul</u> des dotations allouées aux collectivités territoriales, les critères et modalités d'instruction des</p>	<p>Cet article 6 soulève également deux interrogations. L'architecture du FACT est telle qu'on lui confie, sous réserve de la décision de deux ministères (décentralisation et finances), le soin de proposer les</p>

<p>dotations spécifiques ainsi que les règles de fonctionnement du fonds de garantie sont fixés, à <u>chaque exercice budgétaire</u>, par arrêté conjoint du ministre chargé de la décentralisation et du ministre chargé des finances, après avis du conseil des ministres</p>	<p>critères de répartition aux CT des dotations. Or ces dotations comprennent non seulement une distinction entre fonctionnement et investissement, mais aussi la mention explicite de compenser les disparités entre CT (art. 7), donc la péréquation. On peut se demander si la question de la solidarité entre CT, et celle du pilotage indirect entre fonctionnement et investissement, ne sont pas essentielles à la décentralisation et ne devraient pas entrer dans le champ du législateur, l'Assemblée Nationale, afin de lui donner le poids que la décentralisation mérite et la pérennité des dotations.</p> <p>L'autre question est celle des critères de répartition qui seraient fixés à chaque exercice budgétaire. S'agit-il d'un nouveau calcul ou bien de la mise à jour (statistique) des données servant pour les formules existantes – ou un peu des deux. La conséquence est l'incertitude et la soutenabilité mentionnées plus haut (à l'art. 3)</p>
<p><b>Article 7 :</b> Le guichet « décentralisation » est destiné à :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ apporter une aide au fonctionnement des collectivités territoriales sous forme d'une dotation générale de fonctionnement (DGF);</li> <li>▪ compenser les charges nouvelles résultant des compétences transférées par l'Etat aux collectivités territoriales sous forme d'une dotation générale de décentralisation (DGD).</li> </ul>	<p>On a ici l'esquisse d'une dynamique dans la dotation du FACT : une attribution de base sous la forme de la DGF et une attribution additionnelle liée au transfert de nouvelles compétences (également art. 309 à 312 loi 2018-003).</p>
<p>... Le calcul de la dotation générale de fonctionnement allouée à chaque collectivité territoriale fera l'objet d'une péréquation réalisée à l'échelon national et régional pour compenser les <i>disparités de richesse existantes</i> ou le <u>cumul de difficultés auxquels seraient confrontées certaines collectivités</u>.</p>	<p>Compenser les <i>disparités des richesses existantes</i> correspond à une péréquation des ressources.</p> <p>Compenser le <u>cumul de difficultés auxquels seraient confrontées certaines CT</u> correspond à une péréquation des besoins.</p>
<p><b>Article 10:</b> Les dotations générales de fonctionnement, de décentralisation et d'investissement constituent des flux financiers réguliers dont les montants respectifs sont calculés pour chaque exercice budgétaire</p>	<p>La régularité des flux financiers versés aux CT peut provenir de deux techniques. L'une est la dotation annuelle régulière au FACT, qui les reverse au CT (sous réserve du prélèvement de 5% au plus pour ses frais d'administration, art. 5). L'autre méthode, si les versements de l'Etat ne sont pas aussi réguliers que souhaité, consisterait à prévoir une sorte de « fonds de</p>

<p>sur la base de la <u>démographie</u> de chaque collectivité, de <u>l'importance du patrimoine dont elle a la charge pour assurer la satisfaction des services essentiels</u> à la population.</p> <p>L'octroi de ces dotations générales constitue une <u>aide</u> budgétaire.</p>	<p>compensation » permettant de lisser dans le temps les dotations aux CT. Ce fonds serait alimenté en surplus les « belles » années et serait mis à contribution les « mauvaises » années (rainy-day fund).</p> <p>On a ici aussi la mention de deux critères de répartition, la démographie et l'importance du patrimoine, qui pourraient être pris en compte dans la péréquation des besoins.</p>
<p><b>Article 11</b> : les dotations spécifiques d'investissement sont des aides financières supplémentaires accordées par le FACT aux collectivités territoriales pour la réalisation d'opérations d'investissement individualisables ou de grande envergure venant compléter l'offre en infrastructures et services essentiels.</p>	<p>Ce sont donc des subventions spécifiques liées à chaque opération d'investissement de manière séparée. On se doute bien que seules les grandes communes pourraient réaliser des opérations de grande envergure. Quid des CT dans les zones rurales ou défavorisées ?</p>

## Session 5

### LA PÉRÉQUATION

- A Définitions et systèmes de péréquation**
  - A.1 L'origine des différences et des disparités
  - A.2 Les qualités requises du système
- B La péréquation des ressources**
  - B.1 Les quatre enjeux de la péréquation des ressources
  - B.2 Les critères de calcul
  - B.3 Récapitulatif
- C La péréquation des besoins**
  - C.1 Justification d'une péréquation des besoins
  - C.2 Les approches possibles
  - C.3 Les difficultés non résolues
  - C.4 L'inventaire des fonctions touchées par la péréquation

#### A. Définitions et systèmes de péréquation

La péréquation peut être définie comme l'ensemble des moyens permettant d'atténuer, voire de supprimer des disparités engendrées par le partage existant entre compétences et ressources. Comme on le verra, ces disparités peuvent avoir pour origine les ressources, les besoins ou les coûts – ou une combinaison des trois.

La péréquation est dite *verticale* lorsqu'elle s'applique à des collectivités de niveaux différents, *horizontale*, lorsqu'il s'agit des rapports entre collectivités placées sur un même plan. Cette distinction fait uniquement référence au système institutionnel dans lequel les transferts sont versés. Mais, selon les formules de péréquation – en particulier si les montants disponibles pour la péréquation le sont "à guichet fermé", une péréquation formellement verticale pourrait être de nature effectivement horizontale, lorsque la répartition pénalise les juridictions "riches" pour favoriser les juridictions "pauvres" – ces notions restent à définir.

Bien que les systèmes de péréquation soient nombreux et variés, ils peuvent être classés en trois groupes en fonction de l'*origine des ressources* qui alimentent la péréquation, de la *nature des subventions* et des *critères* déterminant l'ampleur de l'aide.

**Tableau 5-1 Terminologie de la péréquation**

<b>Verticale</b>	les transferts péréquatifs alloués CL proviennent du gouvernement central
<b>Horizontale</b>	entre collectivités situées au même niveau de gouvernement, ici les CL
<b>Directe</b>	lorsque les collectivités publiques contributrices alimentent directement un fonds général de péréquation; le fonds est ensuite réparti sur la base des critères péréquatifs (IPF ou ISB). La redistribution du fonds en faveur des collectivités bénéficiaires n'est, en principe, ni spécifique ni soumise à conditions: elle tombe en recette au budget général et n'est pas affectée à un service public en particulier.

<b>Indirecte</b>	le transfert financier contient deux composantes: ➤ une subvention de base et un supplément péréquatif. La subvention de base est le plus souvent spécifique, tantôt conditionnelle ou tantôt forfaitaire (objectif incitatif ou correcteur). ➤ un supplément péréquatif correspond à un pourcentage additionnel de subvention attribué en fonction de la capacité financière de la commune bénéficiaire, d'autant plus élevé que la commune est "pauvre".
<b>à guichet ouvert</b>	le montant total alloué à la péréquation et les montants individuels reçus par les CT ne sont pas limités par la loi. Les communes ont alors le droit à la subvention, pour autant qu'elles satisfont aux critères d'obtention, peu importe la situation financière du canton.
<b>à guichet fermé</b>	le montant versé est compris dans certaines limites fixées par la loi. Si la demande agrégée de fonds dépasse les ressources disponibles, un ou plusieurs critères de sélection prédéterminés dans la loi sont appliqués

### A.1 L'origine des différences et des disparités

Les pressions fiscales exercées sur les membres des différentes communautés publiques locales varient selon les six causes suivantes:

**Tableau 5-2 Les origines des disparités budgétaires entre CT**

<b>A.</b>	<i>l'assiette fiscale</i> , ou les ressources financières disponibles pour l'impôt;
<b>B.</b>	<i>les besoins</i> , pris en considération au moins à la norme fixée par la tutelle;
<b>C.</b>	<i>les coûts unitaires des biens sous tutelle</i> produits obligatoirement par les communes de façon à ce qu'elles offrent certains services en quantité et qualité correspondants aux minima qui leur sont imposés (lois cantonales imposant des tâches aux communes, lois fédérales imposant des tâches aux cantons);
<b>D.</b>	<i>le nombre d'unités de service nécessaires (rendement d'échelle)</i> pour atteindre ces minimums, ou le nombre de résidents qualifiés pour bénéficier du service;
<b>E.</b>	<i>les préférences locales</i> pour des services collectifs propres ou en supplément des minimums obligés, y compris les préférences locales pour certaines formes d'impôt (taxes et charges de préférence).
<b>F.</b>	<i>la forme des prélèvements obligatoires</i> , choix des formes d'impôt et choix entre impôts et redevances d'utilisation.

Un système fiscal équitable devrait compenser les différences de pression fiscales causées par A, B, C (ces deux derniers: à la norme) et D (sauf en l'absence de collaboration intercommunale), mais ignorer E et F. Autrement dit, seules les différences de pression fiscale qui correspondent directement à des décisions locales: ne pas collaborer, des variations dans les préférences locales pour certains services publics ou des choix de financement, devraient être exclues dans les relations de péréquation financière. En d'autres termes, on est en

présence de différences de gestion (B en partie, si les besoins sont locaux et hors tutelle, D en partie lorsqu'il y a absence de collaboration intercommunale, E et F toujours) et de différences **de situations (A, B en partie, C et D en partie)**. Les différences de situations devraient compensées; les différences de gestion non.

## A.2 Les qualités requises du système

Afin d'élaborer une nouvelle péréquation, qu'elle soit des ressources ou des besoins, ou les deux, celle-ci doit respecter un certain nombre de principes fondamentaux et revêtir les qualités suivantes, garantes de stabilité et de pérennité du système :

- transparence : toutes les séries statistiques qui servent à l'élaboration des indices doivent être *disponibles, publiées, non manipulables* par les parties intéressées.
- les séries statistiques doivent être *mises à jour périodiquement* pour signaler correctement les positions relatives des communes et les changements qui surviennent dans les indicateurs;
- les formules de calcul doivent être *explicites*, connues à l'avance et *vérifiables* par les partenaires à la péréquation;
- les formules de calcul doivent être *stables dans le temps* et *adaptables* avec cohérence et sans arbitraire;
- les formules péréquatives doivent être *neutres* du point de vue des politiques publiques communales et ne *pas entraîner des effets de découragement* à l'innovation et aux initiatives. Elles ne doivent donc pas modifier les choix des communes;
- les formules péréquatives doivent *respecter l'autonomie communale* (pas d'affectation spécifiée);
- il faudrait enfin lisser les données des variables utilisées dans le calcul pour *atténuer l'impact des variations* d'une année à l'autre (par exemple moyenne glissante sur 3 ou 5 ans).

## A.3 Péréquation des ressources, péréquation des besoins ; deux systèmes distincts ou un seul système intégré ?

Les dispositifs diffèrent selon les pays. Certains (le canton de Fribourg exemple) recourent à des systèmes distincts, qui proposent des critères, des modalités péréquatrices, des enveloppes financières spécifiques aux deux types de péréquations. Dans ce cas, la péréquation des ressources repose sur la construction d'un indice synthétique de potentiel fiscal tandis que la péréquation des besoins repose sur un indice synthétique de besoins. D'autres pays (France par exemple) recourent à un système intégré, où la péréquation des ressources et celle des besoins se combinent, et se fondent sur un « indice synthétique de ressources et de charges ». Si ces deux exemples sont choisis, c'est parce qu'une majorité de pays ne connaissent qu'une ou l'autre forme de péréquation. Or le Togo semble devoir recourir aux deux en référence à l'art. 7 du décret 2011-179 FACT qui mentionne : *les disparités de richesse existantes ou le cumul de difficultés auxquelles seraient confrontées certaines collectivités*.

Les deux systèmes ne sont pas équivalents. Le système intégré a pour lui de répartir les enveloppes « besoins » et « ressources » sur la base d'une analyse globale (ressources et besoins) de la situation de chaque CT. Mais elle a pour principal défaut l'ambiguïté de ses résultats dans certaines configurations (cf. Tableau 5-3 ci après). Par exemple, si une CT présente à la fois des besoins financiers élevés et des ressources fortes, le résultat net des péréquations combinées est ambigu. La CT est bénéficiaire net des deux péréquations

combinées si les sommes perçues au titre de la péréquation des besoins excèdent celles acquittées au titre de la péréquation des ressources, mais contributrice nette si la somme reçue pour la péréquation des besoins est inférieure à la somme payée pour la péréquation des ressources. On rencontre une situation similaire au cas où la CT présente simultanément des ressources faibles et des besoins faibles. La résultante nette de la combinaison des deux péréquations sera bénéficiaire si les sommes reçues au titre de la péréquation des ressources excèdent celles de la péréquation des besoins. Elle sera contributrice nette si les sommes acquittées au titre de la péréquation des besoins excèdent celles reçues au titre de la péréquation des ressources.

**Tableau 5-3 Péréquation des ressources / péréquation des besoins : dispositif unique ou dispositifs séparés ?**

Péréquations séparées : en noir : *Péréquations combinées* ; en rouge

	<b>Ressources +</b>		<b>Ressources -</b>
<b>Besoins +</b>	Contributeur de la péréquation des ressources Bénéficiaire de la péréquation des besoins <i>(cas fréquent dans les communes urbaines)</i>		Bénéficiaire de la péréquation des ressources Bénéficiaire de la péréquation des besoins <i>(cas fréquent dans les communes urbaines pauvres et communes rurales isolées pauvres)</i>
	<b>AMBIGU</b> Bénéficiaire net si la péréquation des besoins > péréquation des ressources Contributeur net si la péréquation des besoins < péréquation des ressources		<b>NON AMBIGU</b> Bénéficiaire au titre de la péréquation des ressources Bénéficiaire au titre de la péréquation des besoins
<i>moyenne normée</i>			
<b>Besoins -</b>	Contributeur au titre de la péréquation des besoins Contributeur au titre de la péréquation des ressources		Bénéficiaire de la péréquation des ressources Contributeur à la péréquation des besoins
	<b>NON AMBIGU</b> double Contributeur		<b>AMBIGU</b> Bénéficiaire net si la péréquation des besoins < péréquation des ressources Contributeur net si la péréquation des besoins > péréquation des ressources

Le Tableau 5-3 suppose que les péréquations des ressources et des besoins sont horizontales, c'est-à-dire que les sommes reçues par les CT bénéficiaires sont financées par les CT contributrices. Aucun apport de l'Etat central n'est requis. Avec une péréquation intégrée « ressources-besoins » la CT reçoit ou acquitte une somme qu'elle ne peut décomposer dans ces deux composantes. Avec deux systèmes de péréquation distincts, la traçabilité est bien meilleure, mais si la résultante nette est identique.

Par ailleurs on peut s'interroger sur la pertinence d'une péréquation horizontale fondée sur les besoins. La contribution demandée aux CT dont les besoins sont inférieurs à la moyenne normée renchérit le coût des tâches entrant dans la composition de l'indicateur de besoins.

## **B. La péréquation des ressources**

La péréquation des ressources est sans doute la forme de solidarité intergouvernementale qui est la plus utilisée. Les formes de péréquation des ressources sont multiples. Recourir à des modèles économétriques ne comble que très partiellement le besoin de disposer d'instrument analytique permettant de comparer les systèmes appliqués ici et là d'abord pour comprendre la démarche péréquative, ensuite pour mesurer la performance de chaque système. En effet, la péréquation est d'abord un jugement de valeur puisqu'il s'agit de solidarité: répondre aux interrogations "qui est riche, de combien" et "qui est pauvre, de combien" est d'abord un acte politique et non pas de technique économique. Dafflon et Vaillancourt (2003) proposent un instrument graphique et une grille de lecture permettant au moins de classer de manière systémique les questions relatives à la péréquation des ressources. Une séquence en quatre étapes ordonne la réflexion sur quatre enjeux majeurs: (1) combien, (2) pour qui, (3) comment et (4) dans quelles limites ou contraintes.

### **B.1 Les quatre enjeux de la péréquation des ressources**

Quand on part de l'idée qu'une péréquation de ressources directe est souhaitable, quatre enjeux majeurs apparaissent et doivent être résolus (Dafflon et Vaillancourt, 2003 : 395-411) :

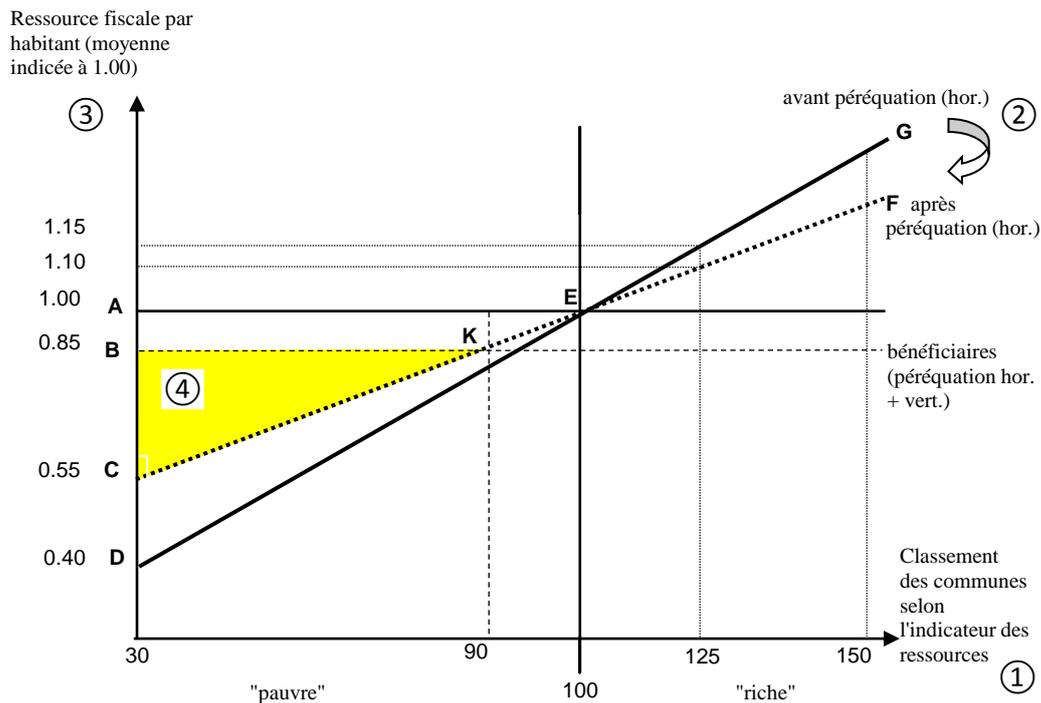
1. Le classement des communes selon leur capacité financière;
2. La formule qui détermine la redistribution des montants (proportionnelle, progressive ou exponentielle);
3. Le montant à répartir dans le cadre de la péréquation financière (quelles sont les ressources financières utilisées afin de financer la péréquation, horizontale ou verticale ? alimentent-elles un fonds de péréquation ou proviennent-elles de négociations dans le cadre des budgets annuels ?);
4. Les seuils minimaux ou maximaux et autres spécifications politiques.

#### **① Mesurer la capacité financière**

L'application d'un système de péréquation requiert un classement des communes selon un indicateur servant à les échelonner selon leur "capacité financière". Ce classement permet de distinguer les collectivités qui ont un "fort potentiel de ressources" de celles qui ont un potentiel faible. Bien évidemment, des concepts tels que la "capacité financière" ou la "capacité fiscale", un "fort potentiel de ressources", des communes "riches" ou "pauvres" doivent encore être précisés, car la mesure n'est pas sans effet sur le résultat, et donc aussi l'objectif péréquatif. Dans le graphique 5-3, la mesure de la capacité financière ou fiscale, ou

plus précisément, le classement des communes selon un indicateur des ressources, est représenté par la position des communes sur l'abscisse. La capacité financière moyenne, quelle que soit la manière dont elle est définie et calculée, prend la valeur relative de 100. Par simplification, les valeurs extrêmes sont fixées entre 30 pour la commune la plus "pauvre" et 150 pour la plus "riche".

**Graphique 5-3 Les quatre enjeux majeurs de la péréquation des ressources**



Les CL sont réparties de "pauvre" (30) à "riche" (150) sans préciser pour l'instant le calcul de

N'utiliser dans le calcul qu'une seule forme d'impôt pourrait amener à une situation où une collectivité ne percevrait pas l'impôt en question aussi assidûment puisque la faiblesse de mobilisation de la ressource ou des lacunes dans l'encaissement la favoriserait dans le classement des communes « pauvres ». Recourir à plusieurs impôts permet d'éviter des variations importantes de la péréquation si les ressources fiscales prises en considération sont variées et choisies de manière à réduire l'impact des cycles conjoncturels.

Le concept de base est ensuite explicité comme suit: à partir de la situation initiale, les communes à "forte capacité financière" devraient recevoir moins (ou payer plus) ; et les communes à faible capacité financière recevoir plus (ou payer moins).

Lorsqu'un Parlement envisage une péréquation des ressources, le législateur a besoin d'une mesure de la situation financière ou fiscale des communes, qui soit

- ✓ juste et stable,
- ✓ précise et non manipulable,
- ✓ aisément vérifiable par les partenaires à la péréquation.

*L'assiette fiscale de référence, par habitant* donne une indication des ressources potentielles à partir desquelles une collectivité publique peut obtenir des recettes fiscales (Système Fiscal Représentatif SFR). L'utilisation d'un tel indicateur pour la mesure des ressources fiscales d'une commune passe par quatre phases :

- a) la sélection des formes d'impôt devant être prises en considération;
- b) la définition de l'assiette fiscale (éléments imposables) de chacune des formes d'impôt sélectionnées;
- c) le choix de taux d'imposition si on utilise les rendements fiscaux, plutôt que les éléments imposables pour mesurer les ressources financières communales;
- d) le choix du/des coefficient(s) d'impôt de référence.

## ② **Établir une formule de péréquation**

Le deuxième enjeu majeur groupe les questions autour du problème de la formule de répartition. Pour y répondre, comparons la situation "avant" et la situation "après" la péréquation. Sans l'application d'un système de péréquation et en admettant la possibilité d'identifier exactement l'origine des ressources fiscales, les communes "pauvres" obtiendraient certainement des ressources par habitant moins élevées que la moyenne valable pour l'ensemble des communes (notée à la valeur 1.00 sur l'ordonnée). Les communes "riches" par contre, obtiendraient logiquement un montant par habitant plus élevé que cette moyenne. Cette situation "avant péréquation" peut être représentée par la ligne DEG dans le graphique 1. Après utilisation d'une formule de répartition, les communes "pauvres" recevraient un montant par habitant plus élevé que celui dont elles bénéficient normalement; ce qui laisse aux communes "riches" un montant moins élevé que ce qu'elles ont obtenu sans la péréquation. La ligne CEF "après péréquation" reflète cet état de fait. L'incidence de la péréquation est représentée par la distance entre les segments de ligne DE et CE pour les communes bénéficiaires et par la distance entre les segments EG et EF pour les communes contributrices.

Le volume et l'importance des incidences péréquatives dépendent du changement de la pente DEG vers CEF en pivotant autour du point E. Cette pente est donnée par la formule de répartition.

## ③ **Le montant à répartir**

Plusieurs solutions sont possibles.

[1] Le montant à répartir est financé par les ressources générales des collectivités contributrices et calculé lors de l'établissement du budget annuel. Cette solution, quoique très flexible puisque adaptable d'une année à l'autre, contient pourtant deux défauts :

(i) les collectivités bénéficiaires ne sont pas assurées de recevoir des montants comparables d'une année à l'autre, ce qui complique beaucoup la mise en œuvre de politiques publiques pluriannuelles ou une planification à moyen terme ;

(ii) les débats existants autour de l'élaboration des budgets annuels sont sujets à des marchandages et des arrangements politiques ad hoc, ce qui rend par définition imprécis les concours péréquatifs.

[2] La Constitution énonce le principe et la méthode de calcul des montants de péréquation, mais une loi établit explicitement la formule de partage des produits fiscaux d'un (au minimum), mais idéalement de plusieurs impôts spécifiquement désignés.

[3] La création d'un fonds de péréquation, alimenté par des parts de recettes fiscales en sélectionnant des impôts de manière à compenser des fluctuations conjoncturelles. En passant par un fonds de péréquation, il est possible de lisser les versements péréquatifs en jouant avec une part de réserve, de manière à atténuer des variations annuelles dans l'alimentation du fonds.

#### ④ Critères additionnels

L'analyse ci-dessus peut faire l'objet de transactions supplémentaires – hors champ économique. Par exemple :

- A partir de quel indice de capacité faut-il reconnaître les communes bénéficiaires. Dans le graphique, la péréquation est horizontale, et le point d'inversion à 100. Les communes au-dessus contribuent, celles au-dessous bénéficient. Mais on pourrait, comme alternative, ne considérer que les communes situées en-dessous de 100 points dans une péréquation verticale : les communes avec 100 points et plus ne paient rien et ne reçoivent rien. Ou bien, avec des moyens financiers réduits, vaut-il mieux concentrer l'aide péréquative sur les communes les plus "pauvres", par exemple sur les seules communes avec un indice inférieur à 90 points ?
- Une deuxième interrogation est illustrée par le triangle BCK. Selon la formule illustrée, l'effet péréquatif est donné par le triangle CED. Si l'objectif de péréquation est, par exemple, que toutes les communes bénéficiaires atteignent après péréquation une capacité financière égale à 85% de la moyenne nationale (0.85 sur la verticale du graphique), il faudrait encore payer BKC. Qui paie ? Dans le graphique, on a la combinaison d'une péréquation horizontale où les communes avec un indice supérieur à 100 paient EGF avec une péréquation verticale complémentaire financée par l'Etat, de BKC.

## B.2 Les critères de calcul

La méthode consistant à utiliser des indicateurs fiscaux pour mesurer les ressources financières des communes peut être plus ou moins complexe, mais se divise en au moins trois phases. Chacune d'elles implique des choix d'une importance cruciale quant aux résultats attendus. Ce sont:

- a) la sélection des formes d'impôts (ou d'autres ressources, notamment lorsque des ressources naturelles font l'objet de concessions rémunérées) devant être prises en considération;
- b) la définition de l'assiette fiscale (éléments imposables) de chacune des formes d'impôts sélectionnées;
- c) le choix des taux d'imposition, si la mesure des ressources financières des communes se fait sur la base des rendements fiscaux plutôt que sur la base des éléments imposables.

Plusieurs critères doivent être pris en considération pour le calcul des capacités financières ou du potentiel des ressources disponibles:

- (i) la stabilité des rendements des impôts définissant la capacité financière, notamment leur sensibilité conjoncturelle (une mesure qui accorde un poids prépondérant à l'impôt sur le bénéfice des sociétés va fluctuer probablement plus en raison des aléas de la conjoncture qu'une mesure basée sur la valeur immobilière, par exemple) ;

(ii) la volatilité des impôts considérés, c'est-à-dire savoir si leur rendement est régulier dans le temps ou irrégulier (inclure dans la mesure de la capacité fiscale, l'impôt sur les successions, ou l'impôt sur les transactions immobilières, par exemple, crée des résultats d'autant plus irréguliers que les communes sont petites – ces dernières ne bénéficiant pas nécessairement de rentrées qui d'une année à l'autre sont comparables) ;

(iii) la disponibilité des sources statistiques;

(iv) l'écart de temps entre le moment de calcul, la durée de validité des indicateurs calculés et la période statistique de référence. Par exemple, si les données définitives de l'impôt sur le revenu sont connues avec un délai de 2 ans (en 2018 on connaît la taxation définitive de 2016), la péréquation 2019, fondée sur un lissage de 3 ans (toujours en exemple) se référera aux taxations de 2016, 2015 et 2014.

**Tableau 5-4 Exemple de péréquation des ressources**

Entrée	Péréquation des ressources (exemple)
But	Compenser les disparités des ressources fiscales communales, mesurées par leur potentiel fiscal
Etendue de la péréquation	Partielle; il n'est pas question de compenser la totalité des écarts des ressources fiscales communales.
Nature du système	Horizontal, direct
Mesure des écarts	IPF, un indicateur du potentiel fiscal
Critères de mesure	Huit impôts, en valeur normée : <ul style="list-style-type: none"> <li>- revenu</li> <li>- fortune</li> <li>- bénéfice</li> <li>- capital</li> <li>- à la source</li> <li>- valeur fiscale des immeubles</li> <li>- bénéfice en capital</li> <li>- sur les véhicules à moteur</li> </ul>
Ajustement technique	Aucun, les mesures sont prises directement. Valeurs moyennes sur trois ans Moyennes des séries indicées à 100 points; moyenne générale pondérée.
Pondération	Selon la part de rendement de chaque impôt dans le rendement total
Périodicité	La formule péréquative est fixée dans la loi. Les IPF communaux sont calculés annuellement. Le calcul prend en compte les trois dernières années fiscales.
Position des communes	Celles avec un IPF > 100 sont contributrices nettes. Celles avec un IPF < 100 sont bénéficiaires nettes.
Conditions supplémentaires	Aucune
Affectation	Les montants reçus sont libres de toute affectation.
Fonds de péréquation	Fixé par la loi sur la péréquation, non négociable lors de la procédure budgétaire; en proportion du rendement total, normé, des huit impôts servant de base de calcul aux IPF communaux (par exemple 5 % )

La mise en œuvre technique demande des compétences quantitatives qui dépassent le cadre de la présentation souhaitée dans cette session.<sup>7</sup>

## C. L'économie politique de la péréquation des besoins

### C.1 Justification d'une péréquation des besoins

On a énuméré dans la première section les origines possibles des disparités : trois d'entre elles concernent le thème de cette troisième partie : les besoins, les coûts unitaires des BCL sous tutelle et le nombre d'unités de BCL permettant d'atteindre des économies d'échelle (encadré 6-2). On a également précisé que seules les disparités de situation devaient être compensées, et non les disparités de gestion qui, elles, relèvent des choix communaux. Dire que ces disparités "peuvent" être compensées n'est pas encore affirmer qu'elles *doivent* l'être; il faut trouver une justification. Intuitivement, il semble logique que des arguments de besoins et de coûts soient pris en compte dans un système de péréquation. On peut en effet affirmer que la prise en compte des besoins dans les formules de péréquation répond au double objectif de l'efficacité économique et de l'équité. Dans cette perspective, certains proposent de prendre en compte les différences d'une collectivité à l'autre des « résidus fiscaux » (écarts entre la valorisation des avantages que les individus (et les entreprises) retirent de la mise à disposition des services collectifs locaux et les coûts, donc la charge fiscale, qui en résultent. Une collectivité qui se caractériserait alors par un « résidu positif » (excès de valorisation des avantages sur les coûts donc sur les impôts collectés) serait alors considérée comme devant contribuer au financement de la péréquation des besoins au contraire d'une collectivité dont le « résidu » serait négatif. On disposerait alors d'une démarche technique et objective (écarts des besoins et écarts des coûts) sur laquelle fonder une proposition.

Cette intuition ne résiste pourtant pas à l'analyse. La péréquation des besoins ne peut reposer que sur un argument d'équité et donc, en amont, sur un jugement de valeur. Il s'agit avant tout d'un choix politique. En effet, l'efficacité allocative est inférieure si le centre subventionne les communes connaissant des coûts structurellement plus élevés. De telles subventions modifient les rapports des prix et ne sont donc pas spatialement neutres puisqu'elles n'incitent pas les contribuables à rechercher la commune avec le meilleur rapport BCL-impôt. Deux autres inconvénients sont souvent ajoutés :

- Quel argument justifie a priori que la production des BCL soit subventionnée tandis que le secteur privé supporte les mêmes désavantages spatiaux de coûts, mais doit s'adapter ? Un jugement de valeur est indispensable pour justifier ce genre de transfert.
- Des rémunérations plus élevées des facteurs de productions pourraient aussi correspondre à une productivité plus grande. Compenser les écarts de ces facteurs (ici d'inputs publics) découragerait les investissements visant à en augmenter la productivité.

Les auteurs qui apportent des arguments en faveur de la péréquation des coûts le font uniquement pour des raisons d'équité. Ils appliquent une notion d'équité "fonctionnelle" (categorical cost equalisation = péréquation des coûts par catégorie), c'est-à-dire par catégorie de BCL. Il est possible que les acteurs politiques souhaitent qu'une certaine prestation

---

<sup>7</sup> Pour les participants intéressés, une méthode de péréquation des ressources est présentée de manière détaillée sous <https://www.fr.ch/scom> → péréquation

publique soit fournie en quantité et qualité identiques dans tout le pays, respectivement dans toute une région. Dans ce cas, les différences de besoins et de coûts de production devraient aussi être prises en charge par le même échelon gouvernemental qui prend la décision de fixer la norme minimale à fournir. Les auteurs se réfèrent fréquemment à l'exemple de l'enseignement primaire et secondaire.

Des questions cependant restent ouvertes. On en mentionnera trois - les définitions, les normes, les surcoûts - qui nous semblent emblématiques de la démarche péréquative non pas tant en raison de caractéristiques techniques propres qui seraient insurmontables, mais parce qu'elles soulèvent des problèmes de transparence dans les choix, qui doivent être explicités, et demandent l'intervention politique dans le débat technique, en ce sens que l'économie politique ne donne pas une réponse définitive et que des choix doivent être faits.

➤ La première concerne la distinction entre péréquation des besoins, péréquation des coûts ou péréquation des dépenses. Par écart de *besoins*, on fait référence à des tâches que certaines collectivités auraient, et d'autres pas. Des écarts de besoins pour certains biens publics locaux peuvent engendrer des charges importantes sur les budgets locaux. La situation géographique ainsi que la composition socio-économique ou démographique de la population peuvent susciter des besoins spécifiques qui grèvent le budget. Les coûts du déneigement dans les régions montagneuses ou les coûts de l'aide sociale dans les villes pourraient souvent être cités comme exemples. Les différences des *coûts* pour les biens publics causent aussi des disparités entre les collectivités locales. Les coûts par unité ainsi que la structure des coûts (économie d'échelle, problème de la dégression des coûts fixes) influencent significativement le budget. Par exemple : la construction et l'entretien des routes sont significativement plus onéreux en zone de montagne qu'en zone de plaine. Enfin, par péréquation des *dépenses*, il faut comprendre la compensation des différences des montants par habitant consacrés à certaines tâches communales sélectionnées. Peut-on, avec certains auteurs, admettre que la dépense pour un BCL peut servir comme approximation des besoins : une collectivité qui dépense beaucoup pour un BCL serait celle qui a un fort besoin, un raccourci problématique dans bien des cas. Comme on le verra par la suite, ces distinctions ne sont pas toujours clairement formulées, un terme se substituant parfois à un autre sans précision. La RPT ajoute un nouveau terme en parlant de péréquation des "charges".

➤ Lorsqu'on aborde les problèmes de "besoins" et de "coûts", en application du concept d'équité fonctionnelle pour les tâches sélectionnées, il faut alors se référer à une norme. Dire d'une tâche publique locale qu'elle est "importante pour tous les habitants d'un pays", repose sur un jugement de valeur, une appréciation de la valeur pour la collectivité de ladite tâche. Mais cela signifie également qu'on doit en fixer le standard de production et, à hauteur de ce standard, mobiliser des facteurs de production, donc des coûts. Or, plus les tâches "à la norme" sont nombreuses (ce qui est une tendance observée), et plus les standards exigés augmentent, moins grandes sont les ressources à libre disposition des collectivités obligées de produire ces standards. Or, si les préférences des collectivités locales doivent être respectées pour profiter du gain de la décentralisation, la péréquation des coûts et des besoins ne peut pas miner l'autonomie fiscale des collectivités locales en fixant toujours plus de standards. On est ainsi dans une séquence contreproductive : plus on veut de péréquation des besoins ou des coûts, plus il faut fixer de normes, et moins l'autonomie résiduelle des communes est grande. Quelle est la bonne limite est aussi un enjeu politique.

➤ L'inefficacité de gestion dans la production des biens publics (x-inefficiency = les inefficacités X parce qu'on ne sait pas exactement à qui les attribuer, et parce que leurs causes sont diffuses) dans les collectivités locales ne peut pas être objet de la péréquation parce que

cela encouragerait les bénéficiaires à des comportements stratégiques de type "oreiller de paresse" (à quoi bon faire l'effort de se rationaliser puisque les surcoûts sont pris en charge par d'autres !). Mais est-ce que tous les "surcoûts" apparaissent à cause d'une mauvaise gestion ? Comment déterminer objectivement les besoins et les coûts sur la valeur des outputs ? L'information fait souvent défaut et n'est guère facile à obtenir. Souvent on ne connaît que les dépenses effectuées pour les inputs (les facteurs de production), mais pas l'output ni la performance. Par exemple, on peut facilement mesurer le coût de l'enseignement primaire par classe ou par élève à partir des facteurs de production (salaires des maîtres, équipement et matériel scolaires, frais de bâtiment) ; mais comment mesurer la qualité de l'enseignement et de l'encadrement pédagogique ? Le surcoût ne peut se mesurer que par l'écart entre le bénéfice et les coûts normalisés ; mais souvent l'évaluation du bénéfice est extraordinairement difficile. Travailler simplement avec un "coût moyen" est une solution de rechange loin de satisfaire toujours.

## C.2 Les approches possibles

La théorie de la péréquation distingue quatre approches possibles en ce qui concerne les "besoins" ou "coûts" ou "dépenses" (sous les termes génériques de "needs equalisation" ou "costs equalisation"). Elles ne sont pas abordées ici.<sup>8</sup>

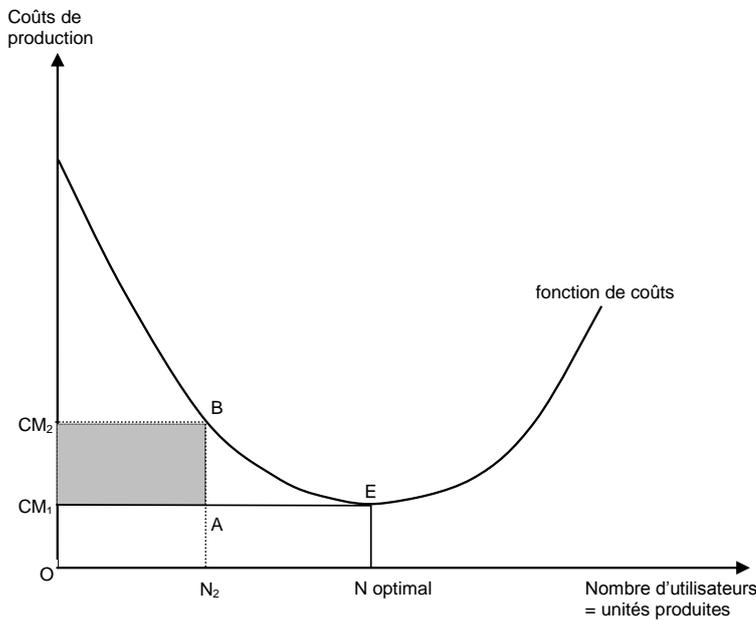
## C.3 Difficultés non résolues

Il n'est pas si facile de décider a priori si les écarts de coûts justifient une péréquation. Le premier exemple, donné dans le graphique 6-5, concerne la taille minimale de la collectivité susceptible de générer des économies d'échelle. Le second graphique 6.6 propose de différencier objectivement des coûts de production, par exemple pour des raisons topographiques, mais en admettant que la production est efficace (pas d'inefficacité-X) et que la grandeur optimale du groupe d'utilisateurs peut être atteinte sans difficulté par élargissement de l'espace institutionnel (la commune) pour qu'il coïncide avec l'espace fonctionnel (l'aire d'utilisation du BCL).

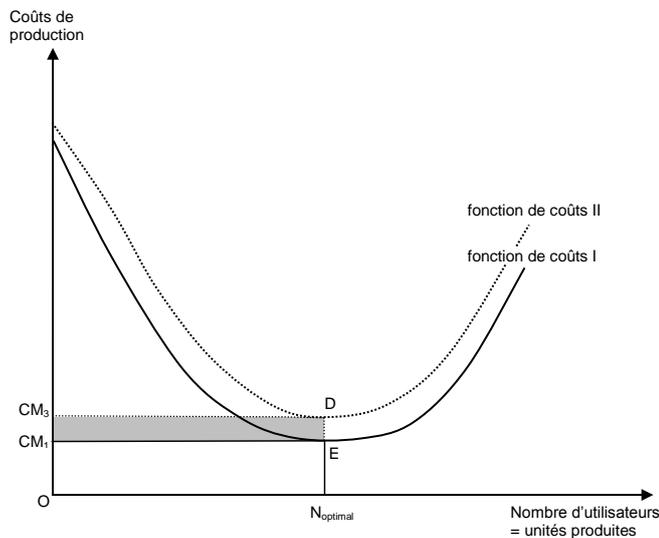
---

<sup>8</sup> Un exemple détaillé, avec la matrice des calculs peut être trouvée sous [www.fr.ch/Scom](http://www.fr.ch/Scom) → péréquation.

**Graphique 5-5 La grandeur minimale de la juridiction**



**Graphique 5-6 N optimal avec deux fonctions de coûts**



**1ère situation : la collectivité ne peut pas atteindre le seuil optimal**

La première situation reflète une fonction des coûts très simplifiée, en forme de U, c'est-à-dire avec des rendements croissants dans la partie gauche de  $N_{\text{optimal}}$  du graphique 6-2 et avec des rendements décroissants dans la partie droite de  $N_{\text{optimal}}$ . C'est une fonction typique des monopoles naturels avec une forte proportion de coûts fixes liés à l'investissement. L'abscisse indique le nombre d'unités produites; on admet par simplification que cela correspond également au nombre d'utilisateurs servis. En outre, on suppose que les habitants  $N$  de la

collectivité profitent d'une manière identique du service, respectivement qu'ils supportent également la charge du financement.

Dans ce modèle, la situation optimale se situe en E : elle combine la production au coût le plus faible pour une desserte maximale en " $N_{\text{optimal}}$ ". La dépense totale est égale à  $ON_{\text{optimal}}ECM1$ . On constate à ce point que le modèle fournit deux références : un coût minimal pour l'approche RCA, ou une dépense normée égale à une solution optimale, pour l'approche RES.<sup>9</sup>

Si l'on oblige une commune à fournir ce service, mais que cette collectivité est trop petite pour atteindre un niveau N optimal parce qu'elle se situe, par exemple, en N2, son coût de production s'élargit à N2B ou OCM2 sur l'ordonnée. La dépense totale devient  $ON2BCM2$ . On voit immédiatement apparaître une difficulté d'interprétation pour la péréquation. Dans l'approche RCA, l'écart des coûts entre OCM1 et OCM2 est repéré si la fonction de coût est connue. Par contre, on ne peut pas utiliser comme telle la dépense monétaire parce qu'elle ne permet pas de distinguer les deux situations : il se pourrait bien qu'en francs,  $ON2BCM2$  donne un montant total très proche de  $ON_{\text{optimal}}ECM1$ . L'approche RES fait abstraction des dépenses réelles.

Reste un autre problème de fédéralisme financier, ignoré de la théorie péréquative tant dans le modèle RCA que RES. Avec une augmentation du nombre d'utilisateurs de N2 à  $N_{\text{optimal}}$ , les coûts par contribuable pour financer le bien pourraient être réduits de OCM2 à OCM1. Le coût supplémentaire d'inefficacité de production dans une situation N2 est égal à  $CM1ABC2$  (la surface rectangle grisée). La péréquation doit-elle intervenir pour combler tout ou partie de cette différence ? La réponse n'est pas aussi directe et aussi simple que la modélisation le fait croire. Il y a deux sorties possibles :

(1) constater qu'avec une collaboration intercommunale ou une fusion, la commune pourrait atteindre le  $N_{\text{optimal}}$  ;

(2) constater que pour des raisons de situation topographique ou de distance, une telle collaboration n'est pas possible (par exemple, une commune de vallée alpestre peut collaborer en amont ou en aval, mais ne peut pas passer une chaîne de montagnes pour s'allier avec les communes de la vallée voisine).

(1) est une variable de gestion tandis que (2) est une variable de situation. La commune peut décider (1), mais ne peut rien pour (2). Dans le premier cas, une péréquation des besoins ne se justifie pas puisqu'elle serait une désincitation à une réforme organisationnelle des communes. Dans le deuxième cas, une compensation des coûts à hauteur de la norme est nécessaire pour arriver à une situation comparable (prestation à la norme et coût net après péréquation) - sauf évidemment à admettre le risque que les résidents quittent la commune en raison de sa cherté des BCL. Le niveau de gouvernement qui fixe la norme, normalement le canton, devrait en assumer la conséquence financière : on est ici dans une péréquation verticale.

Il est possible que cette forme de péréquation ne se pratique qu'au prix d'une perte d'efficacité. Si la production de certains biens importants coûte trop cher, une migration vers des régions avec des coûts moins élevés serait souhaitable sous l'angle de l'allocation des

---

<sup>9</sup> L'évaluation des besoins peut se faire par la méthode de régression basée sur les coûts (RCA pour «Regression-based Cost Approach») ou par la méthode d'un système représentatif des dépenses (RES pour «Representative Expenditure System»). Dafflon et Mischler, Réforme de la péréquation intercommunale dans le canton de Fribourg (Suisse), 2007, [www.fr.ch/Scom](http://www.fr.ch/Scom) → péréquation.

facteurs de productions. La conséquence serait théoriquement le dépeuplement de certaines régions, ce qui pose des problèmes d'acceptation politique. En même temps, les arguments d'équité sont incontestés si l'on accepte l'immobilité de la population, par exemple parce qu'on ne veut pas de migration interne vers les villes. Par conséquent, la solution se trouve ici dans la transaction voulue entre efficacité, équité et d'autres arguments comme la cohésion, la solidarité interrégionale, la politique de développement régional ou l'aménagement territorial (pas de "désertification" de l'espace). Mais on voit bien, avec cet exemple, que la réponse n'est pas simplement "péréquative".

### **2ème situation : avec deux fonctions de coût**

Comme dans la situation précédente, la fonction des coûts moyens est en forme de U, c'est-à-dire avec des rendements croissants dans la partie gauche du graphique 33 ( $\leftarrow$  de  $N_{\text{optimal}}$ ) et des rendements décroissants dans la partie droite ( $N_{\text{optimal}} \rightarrow$ ). Par contre, pour la même production, il y a deux fonctions I et II, dans les zones de résidence I et II, la seconde se caractérisant par un renchérissement continu, en tous les points, en raison de circonstances particulières, comme par exemple la topographie de l'emplacement de production (la fonction I correspondrait à une production en zone plate, la plaine, comme situation de référence ; la fonction II en zone topographique tourmentée). Les autres hypothèses ne changent pas. Dans ce cas, l'écart de coût de production est de  $CM_1EDCM_3$ . Sauf à encourager les utilisateurs à quitter la zone de résidence II, il est nécessaire de prendre en charge cet écart de coût de production, qui est le résultat d'une variable de situation et non pas d'une variable de gestion. On devrait avoir, comme dans le cas précédent, une péréquation verticale, l'autorité prenant en charge cette péréquation étant celle qui fixe la norme de production. Notons que le déplacement des utilisateurs de la zone II vers la zone I ne résout rien ici : si les utilisateurs quittent la zone II, leur nombre diminue et on retrouve alors la première situation (à gauche du point D, le coût unitaire augmente). De plus, s'ils passent de la zone de production II en zone I, l'augmentation des utilisateurs en I se fait au détriment de l'efficacité productive : à droite du point E, les coûts de production renchérissement.

Cette deuxième situation est peu fréquente dans un contexte de péréquation des besoins. Elle implique d'abord que toutes les réorganisations territoriales aient été réalisées, que ce soit par collaboration intercommunale ou par fusion de communes, pour aboutir à une situation N "optimale". Ensuite, le pilotage de la péréquation exigerait de connaître toutes les fonctions de production des BCL normés, ce qui est loin d'être acquis. Si ces deux conditions ne sont pas remplies, les méthodes RCA ou RES ne sont guères adéquates.

### **C.4 L'inventaire des fonctions touchées par la péréquation**

Quelles sont les dépenses affectées par la péréquation indirecte des besoins? La réponse à cette question indique les domaines où le législateur veut une solidarité entre les communes. Le plus souvent, la péréquation se focalise sur les ressources, notamment par le biais des parts des CT à des impôts décidés et collectés par l'Etat central. Mais cela peut ne pas suffire. En effet, l'exercice des compétences déléguées aux CT peut engendrer – et dans la plupart des situations réelles engendre – des différences de besoins (notamment liées aux caractéristiques socio-démographiques des populations locales et régionales) et des différences de coûts de production et d'approvisionnement (notamment en raison de critères topo-géographiques et de distances entre lieux de production du service et son utilisation – les transports scolaires ou la défense incendie, pour ne citer que deux exemples).

Ainsi on ne peut prétendre sur la seule base du calcul de la capacité financière des communes que la péréquation des ressources suffit. On admet donc comme hypothèse de travail, qu'une péréquation des besoins n'est pas d'emblée ignorée. Cela signifie alors qu'il faut inventorier les domaines touchés et, dans la mesure du possible, en évaluer les différences des besoins et des coûts de production.

### **C.5 Sélection des variables explicatives**

La mise en œuvre d'une péréquation des besoins exige d'utiliser des variables explicatives qui fournissent des informations plausibles et explicites sur les écarts de coûts ou de besoins des BCL sélectionnés. La séquence de questionnement est identique à celle de la péréquation des ressources :

- i) Le choix des variables,
- ii) La transformation de certaines variables,
- iii) Disponibilité des données statistiques (comme péréquation des ressources),
- iv) Lisser les variables dans le temps (comme péréquation des ressources),
- v) La pondération des variables.

#### ***i) Le choix des variables***

La sélection des critères de besoin doit porter sur des services spécifiques – de référence qui deviennent les variables dépendantes ou variables à expliquer. Cette démarche exige une décision politique sur les choix des tâches visées par la péréquation et sur les priorités attribuées à chaque tâche concernée.

Il faut ensuite identifier les variables indépendantes, celles qui caractérisent les CT individuelles et servent à expliquer les écarts de dépenses, de besoins ou de coûts.

*Quelles tâches ← quelle(s) variable(s) explicative(s) ou indicateurs ?*

Les catégories des dépenses et les dépenses par tâche qui sont finalement retenues doivent être décomposées en indicateurs de besoins. Quatre exigences doivent être satisfaites pour choisir les "bons" indicateurs :

- Les données statistiques sont identiques et homogènes pour toutes les communes. Elles sont accessibles sans difficulté (publiées) et suffisamment récentes : l'indicateur se base sur une statistique fiable.
- Il faut éviter de choisir des indicateurs d'input (les composantes de la fonction de production – par exemple, pour l'école, la fonction d'input comprend le personnel enseignant, la formation de ce personnel, les contenus des programmes, l'équipement, les bâtiments) et viser plutôt le nombre d'utilisateurs ou la qualité des biens fournis (mesure d'output). Cela permet de limiter les problèmes d'inefficacité-X dans la production des tâches locales.
- Une fois le système mis en place, les communes ne peuvent pas influencer les indicateurs par des mesures politiques individuelles : l'indicateur n'est pas manipulable.
- L'indicateur est compréhensible (dans un système démocratique, le coût de l'information doit être pris en compte) et temporellement stable (un critère peut être révisé à moyen terme sur la base des expériences acquises, mais pas à court terme pour des raisons ad hoc).

#### ***ii) La transformation de certaines variables***

Certaines variables explicatives ne sont pas corrélées linéairement aux besoins exprimés par les BCL de référence. En d'autres termes, on ne peut pas défendre l'hypothèse que

l'importance et l'évolution des BCL de référence soient strictement proportionnelles aux caractéristiques des variables explicatives identifiées.

Les variables explicatives doivent alors être transformées préalablement à leur utilisation dans la mesure des besoins. Pour ce faire, on peut recourir aux informations disponibles ex ante même si, parfois, une certaine approximation est inévitable. L'utilisation de la densité de la population, utilisée parfois comme variable explicative, peut fournir un exemple. Hypothèse : avec l'urbanisation, les besoins, principalement en infrastructures de communication et en services de proximité, se sont accrus dans les villes. La relation plausible admise serait: "densité de la population élevée = indicateur élevé des besoins = aides financières plus importantes". Cependant, on ne peut pas utiliser linéairement la densité de la population comme proxy des BCL de référence. Si une commune urbaine a une densité 330 fois supérieure à celle de la commune qui a la plus faible densité, on ne peut pas dire que les besoins de la circulation urbaine ou en sécurité de proximité sont 330 fois supérieurs. On corrige alors l'utilisation de cette variable explicative en prenant le logarithme naturel.

### **iii) Disponibilité des données statistiques**

Des considérations pratiques sur les données disponibles sont aussi importantes. Selon l'expérience faite pour reconstituer les séries statistiques des six groupes de tâches données dans le tableau 5-7

### **iv) Lisser les variables dans le temps**

Quand on travaille avec des données fiscales, des changements significatifs peuvent intervenir d'une année à l'autre. Comme le but est de calculer le potentiel fiscal structurel des communes, de fortes variations dans les indices annuels par type d'impôt ne sont pas souhaitables. On atténue ces problèmes en prenant des valeurs moyennes sur plusieurs années. En même temps, cela permet de désamorcer la problématique de l'actualité des données statistiques en utilisant des valeurs moyennes. Le décalage du cycle conjoncturel entre la période dans laquelle les données statistiques sont relevées et l'année de référence pour les transferts effectivement versés, pose moins de problèmes quand on prend des valeurs moyennes pluriannuelles. Une période de trois ans est raisonnable puisqu'elle garantit un lissage des potentiels fiscaux. En même temps, cette durée permet d'éviter que des chocs dommageables sur le potentiel fiscal d'une commune individuelle se perpétuent sur une période trop longue. Une période de trois ans n'est pas n'ont plus trop longue : elle permet déjà de ressentir les effets d'une tendance à la hausse ou à la baisse par commune ; une période plus longue aurait pour conséquence d'aplanir trop toute différence.

### **v) Pondération des indices sectoriels en un indice synthétique**

En optant pour un ISB on ouvre la question de la pondération des séries d'indices calculés. Dans les études de cas, on trouve trois manières de pondérer : 1/ une pondération politique, 2/ la moyenne, 3/ une pondération selon des critères objectifs à établir.

1/ Dans la pondération politique, l'autorité législative décide quel poids elle entend attribuer à chaque critère dans une formule synthétique. Cette manière de faire pose problème et ne sera pas retenue ici. Certes, on peut concevoir une pondération "politique" en fonction d'arguments qui ont une certaine pertinence: on donnerait plus de poids à un indice parce qu'il renforcerait de manière cohérente une autre politique cantonale à l'égard des communes (par exemple, l'indice du taux d'activité et la politique régionale). Mais il est souvent difficile de trouver un tel argument de complémentarité entre chaque indice et un autre domaine des

politiques publiques locales, de sorte que la pondération pourrait dérapier, ne prenant en compte que des arguments de pur opportunisme politique.

2/Tirer la moyenne simple des divers indices de besoins n'est pas adéquat : cela signifierait que tous les besoins communaux sont d'égale valeur. Or, l'examen des comptes communaux montre à l'évidence que tel n'est pas le cas : certaines tâches pèsent plus que d'autres dans le total des dépenses publiques communales. Faire une moyenne équivaldrait à nier cette évidence.

3/ Reste alors une troisième approche qui consiste à élaborer un indicateur synthétique par pondération des cinq indices sélectionnés selon des critères non arbitraires, non manipulables par les CT individuelles. Une des approches constatées a été une pondération des variables explicatives en fonction des proportions des dépenses desdites CT sélectionnées pour la péréquation des besoins.

**Tableau 5-7 Exemple des tâches concernées par la péréquation des besoins**

<b>Tâches</b> = six variables à expliquer	<b>Critères</b> = variable explicatives
Ordre et sécurité publics	<ul style="list-style-type: none"> <li>• DPOP (ln) densité de la population;</li> <li>• CRPOP croissance de la population sur dix ans (½ différence);</li> <li>• TE (ln) taux d'emploi</li> </ul>
École enfantine Cycle scolaire obligatoire Transports scolaires reconnus	<ul style="list-style-type: none"> <li>• SCOB nombre d'enfants en âge de scolarité obligatoire en proportion de la population</li> <li>• distances des transports scolaires</li> </ul>
Homes médicalisés Soins ambulatoires Résidences pour personnes âgées	PA80 nombre de personnes âgées de 80 ans et plus en proportion de la population
Structure d'accueil de la petite enfance, crèche	SAPE nombre d'enfant avant la scolarité obligatoire en proportion de la population
Aide sociale	DPOP (ln) densité de la population
Transports et communications	<ul style="list-style-type: none"> <li>• DPOP (ln) densité de la population;</li> <li>• CRPOP croissance de la population sur dix ans (½ différence);</li> <li>• TE (ln) taux d'emploi</li> </ul>
<i>six groupes de tâches</i> ↓	<i>six indicateurs à pondérer dans un ISB, un indicateur synthétique des besoins</i> ←
<i>pondération selon la part de dépenses de chaque groupe de tâche dans le total des dépenses pour les tâches prises en considération</i>	

Une procédure détaillée complète, comprenant l'exposé des principes et les techniques de calcul peut être consultée sous [www.fr.ch/Scom](http://www.fr.ch/Scom) -> péréquation financière -> rapports 2007 et 2015.

## Session 6

### Équilibre budgétaire et endettement public :

#### pratiques et problèmes des collectivités locales au Togo

- A**            **Le budget dans les finances publiques locales**
  - A.1            Le budget décentralisé : quelle logique ?
  - A.2            Le plan comptable public : quelle signification ?
  - A.3            Le cadre analytique du budget et du compte décentralisés
  
- B**            **L'exigence de l'équilibre budgétaire**
  - B.1            La règle d'or revisitée
  - B.2            Le théorème de l'équilibre budgétaire
  - B.3            De la théorie à la pratique
  
- C**            **Les règles budgétaires dans les CT togolaises**
  - C.1            La nomenclature budgétaire
  - C.2            Les règles de procédure budgétaire
  - C.3            Contrôle de l'Etat sur les finances des CT
  
- D**            **Quel équilibre budgétaire pour les CT togolaises?**

L'état actuel des finances publiques européennes montre à quel point la question des déficits et de l'endettement publics est une préoccupation cruciale des gouvernements nationaux et décentralisés et un défi pour les équilibres macroéconomiques nationaux et internationaux. Certes, les finances publiques européennes ont été plombées par des comportements dommageables, financiers et spéculatifs, de l'économie privée. Les Etats ont été obligés d'intervenir pour éviter des effets désastreux pour l'économie productive. Mais l'intervention du secteur public a été, est et sera pénible parce que sa situation initiale – en termes de capacité à respecter un équilibre budgétaire et à limiter son endettement – était déjà difficile et insuffisamment disciplinée (Rossi et Dafflon, 2012). Le retour à des finances publiques saines sera long et douloureux. Les Etats européens tentent de réduire leurs déficits et leur endettement ; d'aucuns veulent imposer un retour à la « règle d'or ».

Mais, que signifient des « finances publiques saines » ? Quelle est la règle « d'or » ? La règle du budget équilibré est-elle la seule stratégie acceptable ? Et d'abord, qu'est-ce qu'un budget équilibré ? Quels sont les risques de dérapage si la règle d'équilibre n'est pas retenue ? Alors que cette règle n'a jamais fait l'unanimité ni dans les écrits des économistes, ni dans les politiques des gouvernements, les critères de convergence de Maastricht – pour les pays membres de l'Union Européenne ayant adopté l'Euro - fixant les limites globales maximales du déficit public annuel ( $\max \leq 3 \% \text{ PIB}$ ) et d'endettement ( $\max \leq 60 \% \text{ PIB}$ ) ont ravivé le débat et ont fait de l'équilibre du budget public une vertu cardinale de la gestion publique touchant aussi les niveaux décentralisés de gouvernement et donc les administrations locales.

Cette sixième session s'inscrit en droite ligne de ce débat. Elle affronte un double défi : d'une part, préciser et analyser une règle d'or de l'équilibre des finances publiques et, d'autre part,

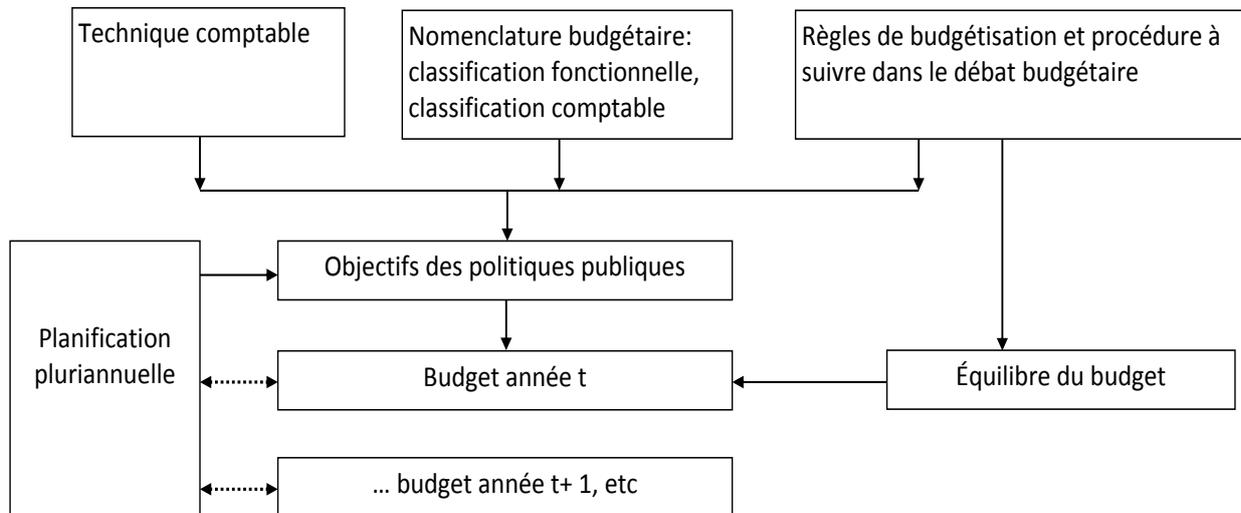
contextualiser le discours au débat actuel tunisien sur la question de la décentralisation et du code budgétaire appliqué aux collectivités locales. Ce double défi explique l'organisation de cette contribution. Elle est divisée en deux parties comprenant deux sections chacune. La première partie donne un cadre de référence à la règle d'or d'équilibre des budgets et des comptes publics afin de permettre l'analyse du cas tunisien, dans la seconde partie.

<b>1</b> cadre budgétaire général	<b>2</b> la règle d'or de l'équilibre budgétaire
<b>3</b> le budget dans la loi 2018-003	<b>4</b> l'équilibre budgétaire dans la loi togolaise

Les sections 1 et 3 déclinent le cadre budgétaire qui sert de référence à la discipline budgétaire en général et dans le cas togolais. En effet, on ferait erreur de croire qu'il suffit d'énoncer, dans la loi ou la constitution, une règle d'équilibre des budgets et des comptes publics ou un plafond à l'endettement pour en garantir le respect dans les débats parlementaires et en assurer la performance dans les résultats comptables. La procédure de décision du budget décentralisé et d'approbation des comptes, le cadre budgétaire, au sens technique de sa nomenclature et du plan comptable, sont essentiels tant pour opérationnaliser la règle et que pour éviter des comportements stratégiques ou erratiques dans les politiques budgétaires, d'investissement et d'endettement.

Les sections 2 et 4 abordent ensuite la question de l'équilibre du budget, des déficits et de l'endettement par référence au cadre budgétaire. La section 2 présente la règle d'or revisitée de l'équilibre des budgets de fonctionnement. Comme on le verra, la démarche n'est pas simple : pour être cohérente, elle exige en même temps et ipso facto de préciser une politique des investissements, de l'emprunt, de la gestion de la dette et de l'amortissement. L'intention n'est pas ici de proposer un modèle avec solution transposable en copier-coller à toutes les situations. L'ambition est d'offrir un guide organisant la réflexion de manière séquentielle et cohérente autour des questions des déficits publics et de la dette. La section 4 explore les conditions d'application de l'équilibre budgétaire dans le cas des collectivités locales togolaise. La loi organique portant sur la décentralisation au Togo le dit en ces termes : "*le budget des CT obéit aux principes généraux du droit budgétaire, notamment... l'équilibre*" (art. 328 et 358). Le budget doit être "*voté en équilibre réel*", faute de quoi "*l'autorité de tutelle propose les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre*" (art. 355).

La loi 2018-003 soulève bien des interrogations lorsque l'on en compare les énoncés au cadre théorique fourni par la règle d'or d'équilibre des finances publiques, développée dans les deux premières sections de ce texte, en termes d'économie institutionnelle. Sans être exhaustif, ces questions sont formulées en fin de quatrième section. Toutefois, l'objectif n'est pas de dire : "voici la règle d'or, appliquez la"; mais plutôt : "si vous cherchez une règle limitant les déficits publics et l'endettement, voilà les questions auxquelles vous serez confrontés et aurez à apporter vos réponses" sachant que passer d'une situation donnée, jugée insatisfaisante, à une situation "améliorée" – et non pas "optimale" – requiert détermination, patience et temps.



### A Le budget dans les finances publiques locales

Toute règle d'équilibre budgétaire s'inscrit dans un système comptable public qu'il importe de comprendre non pas seulement sous l'angle purement technique, mais aussi du point de vue de l'analyse économique institutionnelle. En effet, la règle d'équilibre inscrite dans la loi ne se vérifie qu'au travers du processus budgétaire et, en fin d'année, dans les comptes groupant les dépenses réalisées et les recettes encaissées comme expression des politiques publiques mises en œuvres. Le cadre budgétaire est, en fait, l'instrument permettant de vérifier l'opérationnalisation et le respect de la règle budgétaire.

Cette première section sélectionne trois aspects du cadre budgétaire en relation avec le thème de l'équilibre budgétaire. La première expose la logique du budget décentralisé. Ajouté à l'exigence de l'équilibre, le qualificatif « décentralisé » intéresse parce qu'il introduit une relation verticale entre le centre et les CT, et donc une dépendance budgétaire entre niveaux de gouvernement.

Le déficit est annuel; la dette est un stock, inscrit au bilan. La dynamique serait oubliée si l'on ne rappelait pas, dans la deuxième section, que le modèle comptable ne s'applique pas simplement à une succession d'années budgétaires, mais à un horizon de moyen et long termes. Il faut donc une cohérence de méthode entre les séquences budgétaires annuelles et la planification financière.

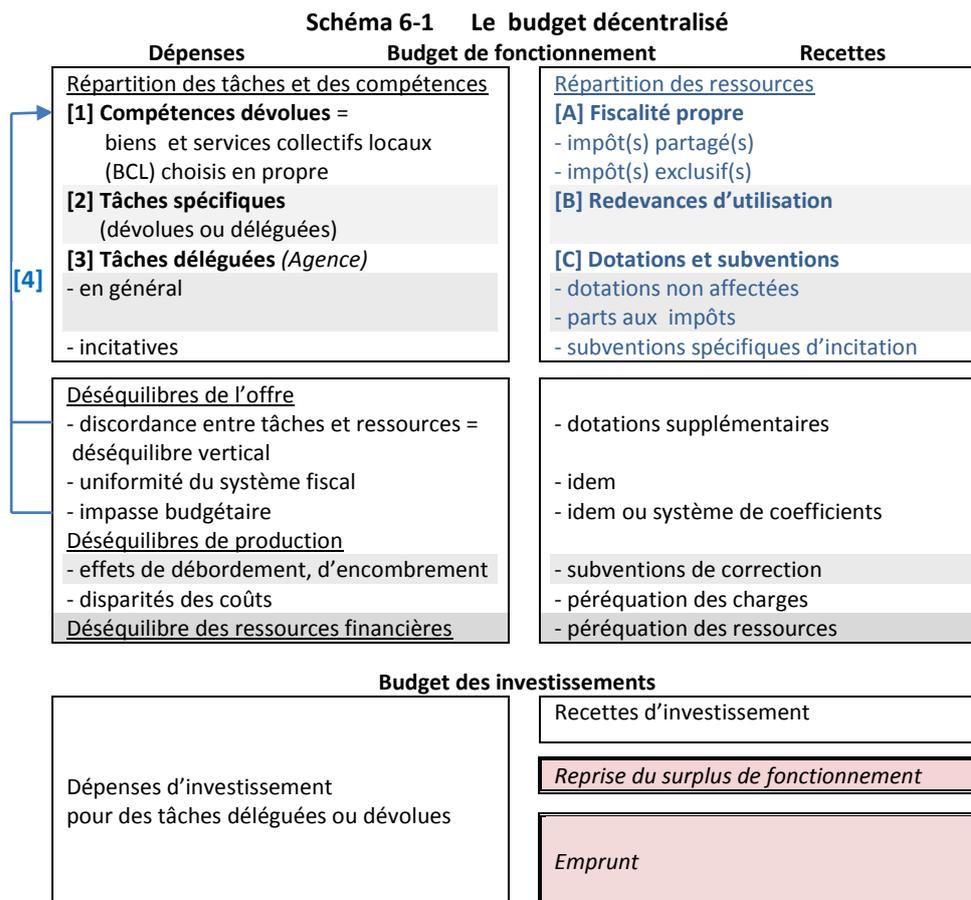
Enfin, la troisième section précise un cadre analytique pour le budget et le compte des CT. Une fois encore, ce ne sont pas tant les détails techniques qui importent ici, mais le vocabulaire qui sert de référence. L'expérience montre, en effet, que parler de la règle d'or d'équilibre du budget sans référence à un modèle accepté et compris au préalable par les parties prenantes à la décentralisation conduit à des résultats très différents selon les nuances et les degrés de liberté que le politique, le juriste ou l'économiste veut bien accorder à la règle (Dafflon, ed., 2002 et Swianewicz, ed., 2004).

### A.1 Le budget décentralisé : quelle logique ?

La référence à un équilibre du budget décentralisé pose deux sérieux problèmes conceptuels nés de la juxtaposition des deux termes, équilibre et décentralisation.

Lorsqu'il est question « d'équilibre budgétaire », il est indispensable de préciser la règle et le contenu du cadre budgétaire servant de référence. Un effort de clarification est donc nécessaire. La référence à un « budget décentralisé » permet de préciser les catégories de recettes dont chaque niveau de gouvernement dispose, d'apprécier et de mesurer l'autonomie budgétaire et financière afin de positionner ensuite le résultat comptable, équilibre ou non, et la question connexe de l'endettement – pour ce qui concerne cette contribution. Le schéma 1 résume de manière synthétique les enjeux. Il est divisé en trois blocs horizontaux : le premier se réfère au budget de fonctionnement ; le deuxième énumère les déséquilibres possibles dans les budgets de fonctionnement décentralisés et les moyens d'y remédier ; le troisième bloc concerne le budget des investissements.

Dans la logique du budget décentralisé, les tâches dévolues doivent bénéficier d'une répartition concomitante des ressources, l'idéal étant que [A] = [1] dans les quadrants supérieurs du schéma 6-1.



Source : l'auteur, adapté de Dafflon et Madiès, 2008, page 62

Certaines tâches spécifiques, telles que la distribution d'eau potable, l'enlèvement des ordures ménagères ou l'évacuation des eaux usées, pourraient faire l'objet de redevances d'utilisation, souvent insuffisamment mobilisées dans la pratique (Dafflon, 2012). Dans le schéma 1, on aurait alors  $[B] = [2]$  dans le respect du principe de la couverture des coûts. Cela signifie que la ressource  $[B]$  peut au mieux couvrir les coûts  $[2]$ , mais ne peut dégager sur le long terme un bénéfice qui servirait de financement supplétif au budget principal parce que cela reviendrait à accepter en réalité un impôt déguisé.

Les tâches déléguées devraient bénéficier d'un support financier adéquat par des dotations budgétaires, de préférence non affectées. Les transferts spécifiques, affectés, devraient être réservés à des mesures incitatives ou correctrices. Dans ce cas idéal,  $[C] = [3]$  à hauteur des normes et standards quantitatifs et qualitatifs exigés par le centre. Si la collectivité locale veut offrir plus (en quantité) ou mieux (en qualité) que le standard exigé, elle en supporte le coût, ce surplus relevant de la dévolution, non plus à la délégation.

Il faut également examiner si le «budget décentralisé» est global, prenant en compte le fonctionnement et les investissements ou s'il sépare le budget de fonctionnement du budget des investissements, comme dans le schéma 1. Du point de vue de l'analyse économique, cette séparation fait sens – comme nous l'expliquerons - dès lors que la loi financière pose l'exigence de l'équilibre budgétaire.

On remarquera enfin que l'emprunt comme la reprise d'un surplus possible du budget de fonctionnement ne sont pas inscrits dans le schéma 1 comme recettes, mais comme ressource financière. L'emprunt est un moyen de paiement des investissements, selon le principe de l'équivalence dans le temps<sup>10</sup> – car il faudra bien un jour dégager par l'impôt les vraies recettes qui seront affectées au service de la dette et au remboursement.

La question de l'équilibre budgétaire est cruciale. Quel est l'équilibre requis : celui du budget courant, de fonctionnement, ou celui du budget global comprenant fonctionnement et investissements ? La question semble trouver une réponse « allant de soi » : compte tenu des moyens financiers limités, il est impensable d'exiger des CT qu'elles respectent un équilibre global puisqu'il serait alors quasiment impossible – sauf pour les CT les plus aisées fiscalement - de dégager l'autofinancement suffisant pour des investissements ! Les deux quadrants intermédiaires du schéma 6-1 illustrent des situations de déséquilibres provoquant un déficit dans le budget ou dans le compte de fonctionnement réalisé (excédent de dépenses comparées aux recettes). S'il s'agit d'une situation permanente, la solution à privilégier est le réexamen de la répartition des compétences et/ou des ressources entre les niveaux de gouvernement : c'est le sens à donner à la flèche [4] dans le schéma 6-1. Les transferts financiers ne sont qu'un moyen subsidiaire pour combler les écarts enregistrés.

Si l'impasse budgétaire résulte d'une insuffisance des dotations budgétaires globales au regard des tâches déléguées, les CT doivent puiser dans leurs recettes fiscales propres ou partagées pour combler le déficit – une situation qui n'est pas tenable à long terme et nécessite un ajustement des dotations  $[C]$ . Il faut aussi veiller à ce que les normes fixées par le centre pour les biens collectifs locaux<sup>11</sup> ne soient pas trop élevées : dans ce cas, la délégation de

---

<sup>10</sup> En anglais "pay-as-You-use", selon la proposition de Musgrave (1959, 1963).

<sup>11</sup> Par exemple, en matière d'éducation obligatoire, en limitant le nombre d'enfants par classe, ou en fixant des exigences architecturales coûteuses pour les bâtiments scolaires.

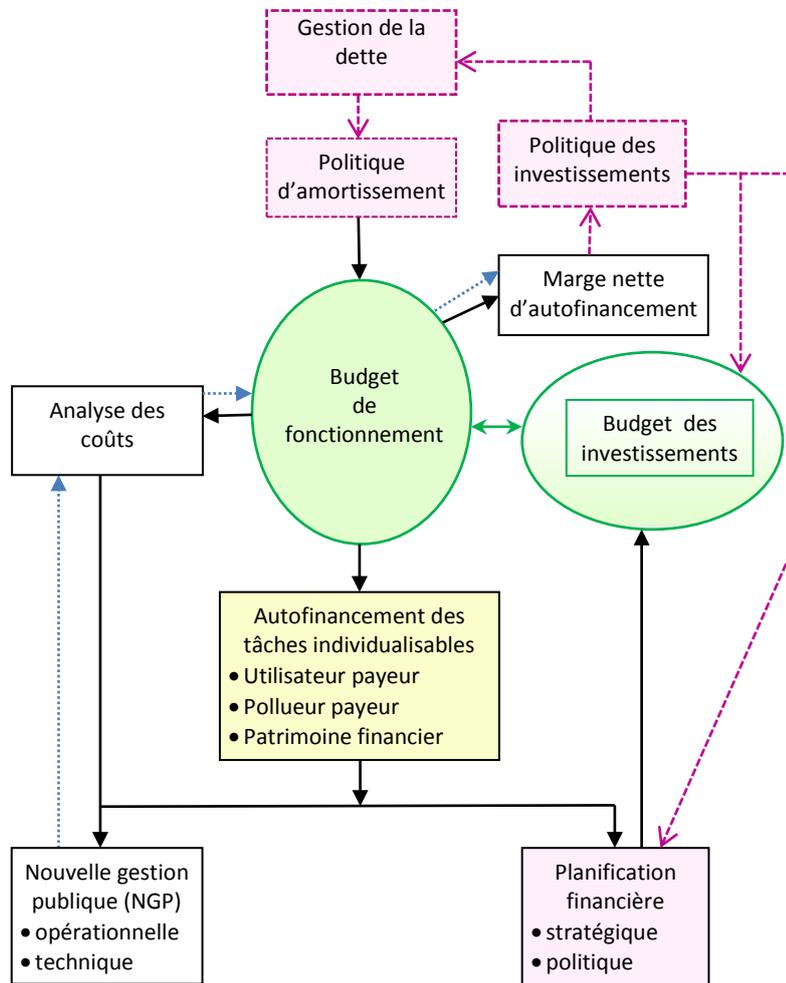
compétences absorbe la capacité financière des CT, qui ne disposent plus de moyens pour les compétences dévolues.

Une autre difficulté s'inscrit dans la logique de décentralisation, celle de l'autonomie financière dans les budgets des CT. L'enjeu dépend évidemment de la proportion des transferts financiers et des dotations dans le total des ressources des CT. Plus cette proportion est grande, moins les CT maîtrisent seules et totalement leur budget, donc moins elles sont autonomes. Mais ces transferts et dotations ne doivent pas, d'un autre côté, servir de variable de gestion du budget de l'Etat : à savoir, le plus souvent, être réduits lorsque l'équilibre financier de l'Etat est en difficulté. L'exigence d'un équilibre budgétaire et d'un plafond à l'endettement doit être coordonnée verticalement et ne peut pas contraindre que les CT. Le centre ne peut pas imposer aux CT une logique budgétaire qu'il ne respecterait pas lui-même. Le centre ne peut pas non plus équilibrer son budget en reportant les charges sur les échelons inférieurs de gouvernement.

## **A.2 Le plan comptable public : quelle signification ?**

Le premier objectif d'un plan comptable est d'intégrer toutes les opérations financières ou comptables d'une collectivité publique en les classant de manière systématique et ordonnée. Trois classifications sont traditionnellement retenues : fonctionnelle, comptable et économique. Elles reflètent de divers angles les politiques publiques locales et des politiques fiscales et permettent d'affiner les pilotages micro, meso et macro selon les besoins. Mais au-delà du classement, le plan comptable sert de support technique pour la préparation du budget, pour la planification financière et la gestion publique opérationnelle. La planification financière inscrit la démarche budgétaire dans un espace-temps pluriannuel pour permettre la mise en œuvre de politiques locales à moyen et long termes. Elle procède d'une réflexion stratégique sur les objectifs, les moyens et les étapes du développement communal, qualitatif ou quantitatif, qui relèvent du politique, des élus locaux et régionaux. Un autre domaine est celui de la production des prestations publiques locales décentralisées auquel se rattache le courant de la "Nouvelle Gestion Publique". Dans tous ces cas, le même plan comptable public devrait être organisé de manière modulable et souple pour fournir les informations chiffrées indispensables et fiables permettant des prises de décision cohérentes. Le schéma 6-2 dessine les interrelations entre ces domaines des finances publiques.

**Schéma 6-2**  
**Les domaines d'intervention d'un plan comptable public**



Source : Dafflon B., 1998, page 28

Les flèches continues signifient des dispositions inscrites dans le cadre légal —————→  
 Les flèches en pointillé ou à petits traits sont des réflexions qui sont liées à des réflexions - - - - -→

Les questions de l'équilibre du budget et des comptes, de l'emprunt et des limites à l'endettement public sont mises en évidence ainsi :

- L'équilibre annuel concerne-t-il le seul budget de fonctionnement ou bien celui-ci et le budget des investissements (en vert) ?
- Existe-t-il un « sous-équilibre » pour les tâches qui devraient être autofinancées par des redevances d'utilisation et des taxes (en jaune) ? Dans la mesure où celles-ci assurent la couverture des coûts, l'application des principes de l'utilisateur-payeur et du pollueur-payeur relâche la pression sur l'équilibre du reste du budget.

- La nouvelle gestion publique n'a pas pour but de « privatiser » le secteur public, mais d'en augmenter l'efficacité productive pour éviter les gaspillages et, ainsi, améliorer la marge d'autofinancement (flèches bleues pointillées en retour du rectangle GP).
- Quelle est la capacité d'autofinancement dégagée du budget de fonctionnement ? En effet, seul l'autofinancement donne à la CT la capacité de financer des investissements (en rose), soit directement, soit indirectement en supportant le service de la dette et les dépenses ultérieures résultant d'un investissement.

Bien que placé au centre du schéma 2, le budget de fonctionnement n'est pas seulement un exercice annuel isolé, quoique répétitif. Il n'est pas question de juxtaposer dans le temps des budgets annuels successifs. Lorsqu'une commune met en place une politique publique locale, par exemple une politique de la jeunesse ou une politique culturelle, elle ne le fait pas pour une année – même si la dépense qui en résulte est, elle, inscrite dans le budget décidé annuellement. Ainsi l'élaboration du budget de fonctionnement s'inscrit dans un espace-temps qui doit inclure:

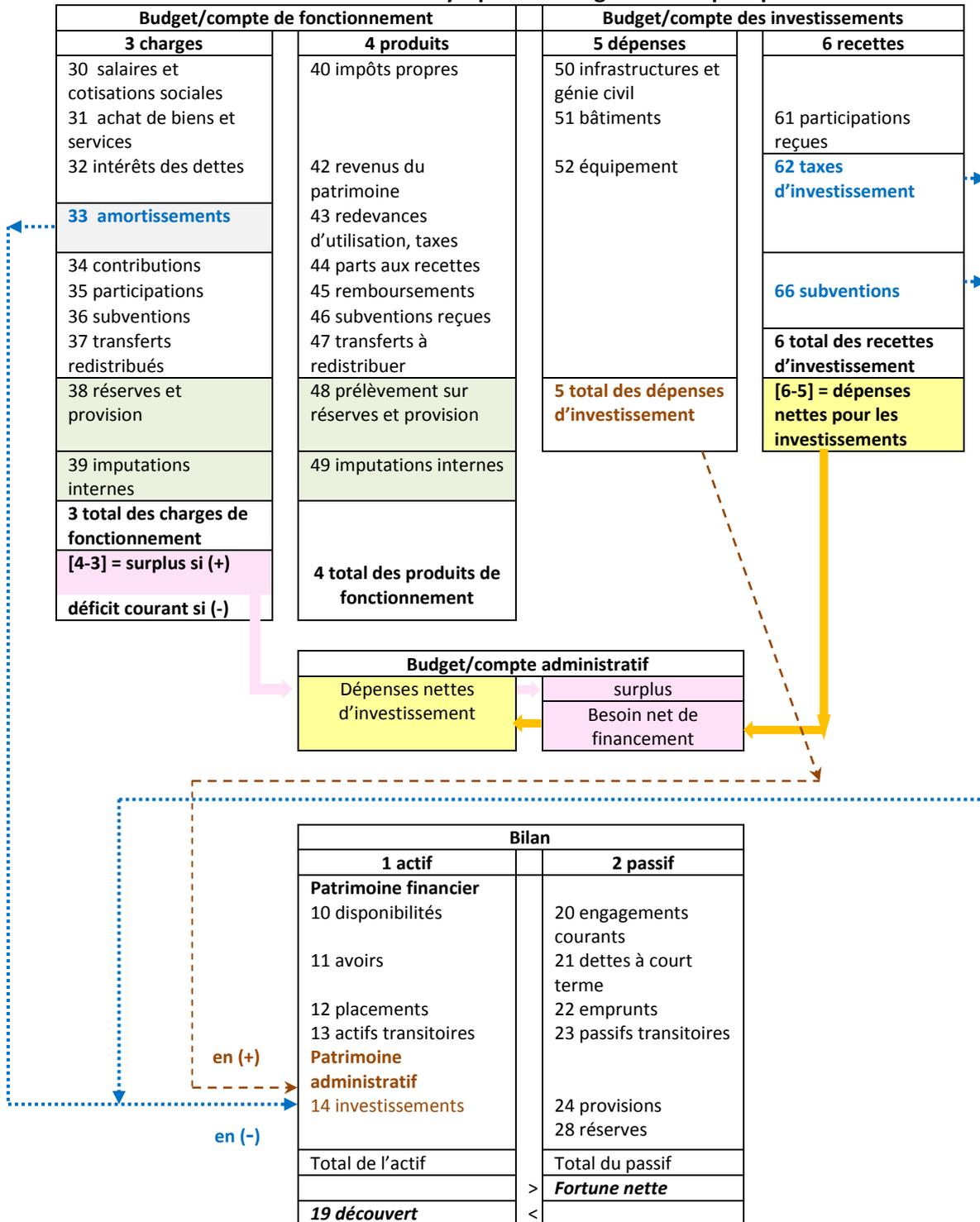
- une *politique des investissements* puisque d'une part le résultat budgétaire dicte les possibilités d'investir, tandis que d'autre part les investissements se traduisent par des charges financières à supporter ultérieurement;
- une *politique d'amortissement* qui non seulement fixe les valeurs résiduelles des actifs du bilan, et par là influence le *calcul des coûts* englobant les frais financiers du *service de la dette* ;
- une *stratégie de gestion de la dette*, puisque l'emprunt de ce jour est promesse d'impôt demain, quand il faudra rembourser le principal.

### A.3 Le cadre analytique du budget et du compte décentralisés

Si le plan comptable précise la nomenclature budgétaire et met en relation budget, planification financière et gestion opérationnelle, il ne dit rien du cadre analytique fixant la procédure budgétaire. Il faut donc aussi examiner comment le budget est organisé techniquement pour être opérationnel non pas seulement du point de vue comptable, mais dans l'optique des décisions dépensières prises par les assemblées locales délibérantes, sous contrainte de ressources limitées. Ainsi, toute loi financière des collectivités locales doit définir un cadre analytique. Le schéma 3 sert d'illustration. Par simplification, seule la classification économique est mentionnée, sans référence à ce stade à la classification fonctionnelle.

Sans entrer dans les détails de technique comptable, il faut relever dans le cadre analytique du budget les points qui concernent l'équilibre et l'endettement. Tout d'abord, l'équilibre est requis pour le budget et le compte de fonctionnement, comprenant les amortissements comme dépenses régulières, mais sans les écritures comptables (notées dans les blocs 38, 39, 48 et 49). Les amortissements sont reportés en diminution de la valeur des actifs du bilan, comme également les recettes affectées du budget des investissements (flèches pointillées vers essentiellement le patrimoine administratif, les bâtiments d'utilité publique et les équipements de génie civil).

**Schéma 6-3 Cadre analytique des budgets et comptes publics**



Les investissements sont reportés à l'actif du bilan (flèches traitillées) : ils seront amortis ensuite annuellement selon la dépréciation économique due à l'usage qui en est fait ou selon l'obsolescence.

Le surplus du résultat de fonctionnement sert d'autofinancement en termes de trésorerie (budget administratif). Le budget /compte des investissements est soldé sans inscrire l'emprunt en recette. L'emprunt apparaît au compte administratif, comme besoin de financement.

Il est important de noter que ce n'est pas le cadre analytique qui dicte la discipline budgétaire et le respect de la règle d'or. Le cadre analytique budgétaire résulte du concept d'équilibre voulu et des possibilités d'emprunt que laisse ouverte le respect de la règle d'équilibre décidée, et non pas l'inverse.

## B L'exigence de l'équilibre budgétaire

Cette section est articulée en deux thèmes formant les sous-sections une et deux. Le premier thème décortique ce qu'est la règle d'or des finances publiques. D'une part, le budget de fonctionnement ne devrait pas présenter de déficit. D'autre part, l'emprunt n'est permis que pour des investissements. Mais dans ce cas, les conséquences onéreuses futures de l'investissement financé par emprunt doivent être prises en compte dans le fonctionnement. Cela revient à dire que pour tout nouvel investissement, le budget de fonctionnement ne peut pas simplement être en équilibre, mais doit dégager le surplus nécessaire pour supporter les obligations futures. La deuxième section détaille les implications du théorème de l'équilibre dans l'acceptation précédente. Organisée autour de six questions, la troisième sous-section propose un algorithme de décision permettant de passer de l'approche théorique à la pratique.

### B.1 La règle d'or

On parle de *discipline budgétaire* lorsqu'une loi fixe des règles contraignantes pour les CT en matière de résultats financiers à atteindre par le budget et les comptes. Ces règles peuvent être plus ou moins strictes – on parle alors de règles ou de contraintes budgétaires sévères ou douces, pour prendre les cas extrêmes. La discipline budgétaire se distingue de la *responsabilité budgétaire* en ce sens que cette dernière correspond à une attitude budgétaire spontanément prudente des élus locaux visant à atteindre l'équilibre même sans règle externe.

La discipline budgétaire est légalement adossée à une règle d'or de l'équilibre du budget et du compte qu'il est important de formaliser de manière claire et explicite. Si les références à une « règle d'or de l'équilibre budgétaire » sont nombreuses dans les discours politiques abordant la situation actuelle désastreuse des finances publiques européenne, les définitions sont aussi nébuleuses que variées. Il convient dès lors de préciser ce qu'est la règle d'or, car elle est unique. Dans sa forme mise à jour, on parle de la "règle d'or revisitée", en ce sens qu'elle combine trois prescriptions.<sup>12</sup>

---

<sup>12</sup> Pour les finances publiques modernes, le retour théorique à la "règle d'or" classique de l'équilibre budgétaire est dû principalement à l'école du Public Choice, de Buchanan. Un des premiers ouvrages à ce sujet est celui de

[1] Le budget /compte de fonctionnement, comprenant le service de la dette et l'amortissement des emprunts doit être « au moins » équilibré ;

[2] Le principe de l'équivalence dans le temps doit être appliqué pour les dépenses d'investissement : ce qui signifie que l'investissement peut être financé par emprunt et, s'il l'est, l'emprunt doit être remboursé sur la durée de vie du projet ainsi financé. L'équivalence dans le temps est due au fait que la décision d'investir et de financer l'investissement par emprunt prend en considération la transmission simultanée aux contribuables futurs d'une obligation, mais aussi d'un capital. Ainsi, une fraction de l'impôt futur sert à payer l'intérêt passif et l'amortissement de l'emprunt, mais en même temps le contribuable reçoit une contrepartie, l'infrastructure qui permet le service. La règle est: *[dépréciation du capital de production de la CT = amortissement comptable = annuité de remboursement du principal emprunté]*.

Ainsi, si le financement d'un bâtiment d'école se fait par emprunt et que la durée de vie du bâtiment est estimée à 25 ans (non pas que le bâtiment ne sera plus utile à l'échéance, mais il nécessitera des frais de rénovation et de réhabilitation importants, donc mieux vaut l'avoir amorti avant), l'amortissement linéaire sera calculé à 4% annuellement comme dépense obligatoire portée au budget de fonctionnement – puisque la dépense est répétitive jusqu'au remboursement total de la dette. Notons que l'emprunt est considéré ici comme une ressource de financement et non pas comme une recette. L'emprunt doit être remboursé dans les années qui suivent par un excédent de recettes, provenant généralement de l'impôt futur qui, lui, est le vrai revenu.

[3] Pour tout nouvel investissement ( $\Delta I$ ) financé par emprunt ( $\Delta D$ ), il faut considérer non seulement les coûts immédiats d'investissement, l'intérêt et l'amortissement, mais encore les coûts de maintenance de l'infrastructure et coûts du service nouveau que permet  $\Delta I$ . Si cela n'est pas fait, le risque d'illusion fiscale est réel - avec les problèmes de surendettement qui s'en suivent.

On peut formaliser cette règle d'or revisitée de la manière suivante :

$$(1) \quad \Delta I = \Delta D + S$$

$$(2) \quad \Delta D = \frac{E - [(M+O) - (R+F)]}{i+d} \times 100$$

---

Buchanan J. et R.E. Wagner (1978). Cependant, la règle ne faisant pas la distinction entre les budgets de fonctionnement et d'investissement, on voit immédiatement la difficulté de l'appliquer au niveau décentralisé pour des collectivités territoriales. Et le respect de la règle devient d'autant plus difficile que les CT sont petites et que leurs investissements ne sont pas répartis régulièrement dans le temps Musgrave (1959, 1963) développe le principe du pay-as-you-use, selon lequel l'investissement peut être financé par emprunt, l'emprunt étant ensuite repayé au fur et à mesure de l'utilisation de l'investissement public. Musgrave y voyait une démarche efficiente et équitable : les générations futures héritaient une dette à servir et à rembourser, mais aussi un capital de production ; il y avait donc un prix futur pour une utilisation future des infrastructures publiques. On doit à Dafflon (1995) d'avoir coordonné au niveau des CT la règle classique de l'équilibre budgétaire pour le budget/ compte de fonctionnement et le pay-as-you-use pour le budget/ compte des investissements, en développant le lien organique entre l'un et l'autre par le biais des règles d'amortissement et de remboursement de la dette, d'où le nom de "règle d'or revisitée". Plus récemment, Dafflon et Beer-Tòth (2009, pages 337-365) et Dafflon (2010) ont développé l'algorithme présenté dans cette section.

- $\Delta I$  le nouvel investissement
- $\Delta D$  le nouvel emprunt
- S le cas échéant, une subvention d'investissement (versée par le centre à la CT qui investit)
- E épargne nette du budget /compte de fonctionnement après paiement des intérêts passifs et de l'amortissement des investissements existants
- M coûts de maintenance de la nouvelle infrastructure  $\Delta I$
- O coûts opérationnels du service public nouveau ou supplémentaire rendu possible par  $\Delta I$
- R les recettes possible du nouvel investissement
- F le financement externe, transfert financier opérationnel
- i le taux d'intérêt de la dette (en %)
- d la dépréciation du capital de production  $\Delta I$  = taux d'amortissement (en %) = remboursement effectif de l'emprunt (du principal emprunté)

#### Exemple

Si l'épargne nette du compte courant (E) est de 100, le taux d'intérêt sur dette de 4% et le taux d'amortissement (d) également de 4% (ce qui correspond à une durée économique d'utilisation de l'investissement de 25 ans, pour un taux linéaire calculé sur la valeur historique), alors la capacité d'emprunt ( $\Delta D$ ) serait de 1250 [100 divisé par 0.08], en ignorant les coûts ultérieurs (M et O) que provoquerait l'investissement.

Attention, ce premier calcul indicatif doit être révisé parce que tout investissement entraîne dans les années ultérieures des coûts de maintenance et des coûts opérationnels qui doivent être pris en compte pour assurer la pérennité du service public que permet le nouvel investissement.

Prenons l'exemple d'une commune qui décide la construction d'un nouveau centre culturel. Cet investissement ( $\Delta I$ ) va entraîner des dépenses de coûts d'entretien liés à la maintenance de l'infrastructure (M dans la formule : conciergerie, service de nettoyage, énergie, chauffage, assurance du bâtiment, etc.). Mais il est tout aussi évident que les dépenses culturelles de la commune vont également augmenter en raison des nouvelles opportunités que le centre culturel permettra de promouvoir. Il est donc nécessaire que l'épargne nette (E) soit suffisante non pas simplement pour payer l'intérêt ( $i \times \Delta D$ ) et l'amortissement ( $d \times \Delta I$  valeur historique), mais également les coûts récurrents (M et O).

Notons aussi que l'épargne nette (E) ne néglige pas le stock de capital de production de la CL, c'est-à-dire les infrastructures existantes avant le nouvel investissement, puisque l'amortissement de ce capital (et le cas échéant le remboursement de la dette relative) est inclus dans les dépenses courantes (c'est le sens de l'épargne nette, comparée à l'épargne brute).

## B.2 Le théorème de l'équilibre budgétaire

Il ne suffit pas d'énoncer une règle d'équilibre budgétaire. Cette dernière doit se transcrire dans les faits pour une application qui évite l'arbitraire ou laisserait ouverte la porte à des comportements stratégiques. Le théorème énoncé doit être transposé dans le processus de décision et dans le cadre analytique du budget décentralisé. Il exige une distinction entre le budget de fonctionnement et celui des investissements. Il contient en germe des règles de financement et de gestion de la dette publique. Ces divers aspects sont fixés en quatre points.

*1) La règle de l'équilibre budgétaire exige la séparation du budget de fonctionnement et du budget des investissements.*

Corollaires:

1. annualité strictement respectée du budget de fonctionnement;
2. la notion d'investissement doit être définie;
3. nécessité de soumettre à la décision du législatif un programme d'investissement pour chaque

investissement, qui indique les charges financières et les charges futures d'exploitation.

Avantages: la séparation des deux budgets permet

1. un contrôle fiduciaire et parlementaire simplifié du compte de fonctionnement;
2. un contrôle de gestion des investissements et l'intégration des annuités de chaque programme d'investissement dans le budget des investissements.

*2) Le budget de fonctionnement, y compris la charge de la dette (intérêt et amortissement financier) doit être équilibré.*

Corollaire:

Une politique des amortissements doit être prédéfinie et rigoureusement respectée.

Avantage: la relation globale et simultanée entre les dépenses et les recettes permet de donner un coût explicite à l'intervention du secteur public. La décision budgétaire est alors rationnelle; elle freine la croissance du secteur public sans nuire à sa qualité.

*3) La marge d'autofinancement est fondée sur le résultat du seul budget de fonctionnement.*

Corollaires:

1. la distinction entre ressources fiscales régulières et irrégulières doit être envisagée;
2. la mise en place d'une politique fiscale adéquate (choix des types d'impôts, proposition de financement par les impôts ou par les contributions causales répondant au principe de l'utilisateur-payeur ou du pollueur-payeur)
3. l'autofinancement de certaines tâches selon le principe de l'utilisateur-payeur doit être examiné, de même que
4. le rendement du patrimoine financier doit être vérifié.

*4) Le recours à l'emprunt n'est autorisé que pour des investissements.*

Corollaires:

1. la définition d'une politique des investissements;
2. l'exigence d'une politique d'amortissement;
3. l'exigence d'une politique de gestion de la dette.

Avantages:

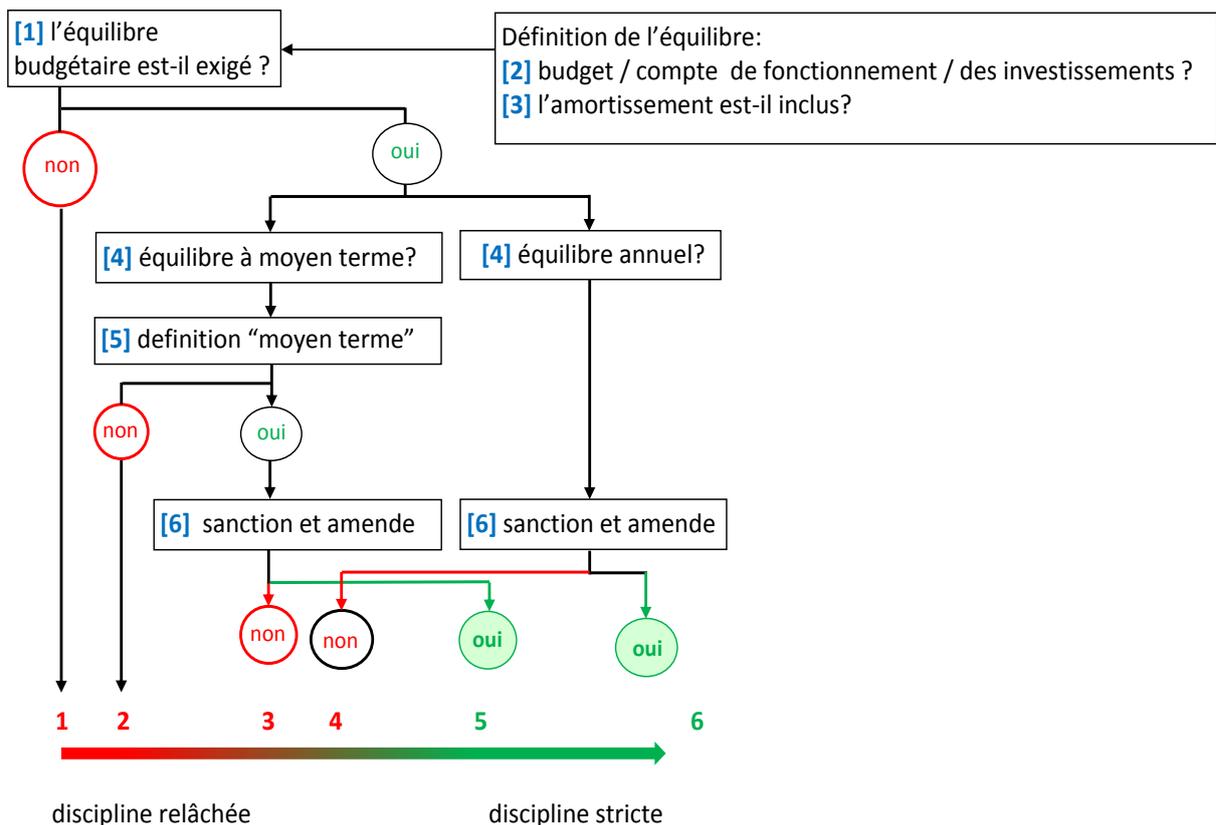
1. le problème de la répartition dans le temps des charges de l'investissement entre les générations (équité intergénérationnelle) est résolu.
2. Cela permet de lisser la fiscalité ordinaire sur les seules dépenses de fonctionnement.

### **B.3 De la théorie à la pratique**

Lorsqu'il s'agit de passer de la théorie à la pratique, la règle de l'équilibre du budget est interprétée différemment selon le pays et selon l'étage gouvernemental. Pour les collectivités locales, la solution peut même varier selon la région, la province, le Land ou le canton auquel elles sont rattachées lorsque la compétence de définir cette règle appartient à ce niveau décentralisé de gouvernement. Nous proposons une approche de politique économique qui relève de l'économie institutionnelle (Dafflon, 2002 ; Swaniewicz, 2004). En répondant à une série de questions ciblées autour de l'équilibre budgétaire (schéma 6-4), on parvient à définir la position pratique que devrait adopter le secteur public local dans cet exercice. En même temps, les réponses obligent à préciser certains éléments de gestion des finances publiques locales, comme la distinction entre fonctionnement et investissement, dépenses et charges, produits et recettes, amortissement comptable ou financier. Les solutions découlent des réponses aux questions successives suivantes:

- [1] Un équilibre du budget est-il requis ?
- [2] Si la réponse est affirmative, il est nécessaire de préciser quelle forme doit prendre cet équilibre: équilibre du seul budget de fonctionnement ou des deux, fonctionnement et investissements; exigence appliquée au budget seulement, au compte ou les deux ?
- (3) L'amortissement est-il inclus dans le budget/compte de fonctionnement ?
- (4) Si l'exigence de l'équilibre du budget est fixée dans la loi, est-ce une exigence immédiate, c'est-à-dire pour chaque budget annuel successif, ou bien une exigence à moyen terme, c'est-à-dire à respecter globalement sur une durée de quelques années ?
- (5) Dans le deuxième cas, la période du "moyen terme" est-elle précisée (début de la période et nombre d'années) ?
- (6) Des mesures ou des sanctions sont-elles prévues si l'équilibre exigé n'est pas respecté, par exemple sous la forme d'une obligation d'ajuster les impôts aux besoins financiers ?

**Schéma 6-4 Les six chemins de la contrainte budgétaire**



Les réponses à ces six questions aboutissent à six possibilités de régler institutionnellement le problème. Les cheminements 1 à 3 débouchent sur le fait qu'un équilibre budgétaire n'est pas requis. Exiger l'équilibre à moyen terme sans en définir la durée et l'échéance (chemin 2) ou bien sans fixer les mesures qui doivent être prises pour restaurer un équilibre compromis (chemin no 3) laisse ouvertes toutes les possibilités de gestion stratégique des finances publiques locales. Le cheminement 4 exige un équilibre annuel, ce qui à première vue est

sévère, sévérité qui risque bien d'être relâchée sans mesures de rétablissement de l'équilibre ni sanction s'il la règle n'est finalement pas respectée. Cela ne signifie pas que l'équilibre n'est jamais atteint; mais il n'y a ni obligation, ni sanction, de sorte qu'une situation équilibrée est plutôt rare. Cela ne signifie pas non plus que ces mêmes cheminements privilégient une approche keynésienne: la plupart des lois financières qui n'exigent pas l'équilibre, ne définissent pas non plus une approche conforme à une politique conjoncturelle stabilisatrice. Enfin, les cheminements no 5 et 6 satisfont aux critères d'un budget équilibré correspondant à la règle d'or revisitée.

### C. Les règles budgétaires dans les collectivités territoriales du Togo

Cette troisième section aborde le thème de l'équilibre budgétaire dans la législation concernant les CT togolaises. Deux thèmes sont pris en compte : la nomenclature budgétaire et la règle d'équilibre. Puisque cette dernière concerne le budget, il est nécessaire de contextualiser le questionnement général de la règle d'or à la situation particulière du pays étudié, ici le Togo. La section 3.1 présente la structure budgétaire applicable aux CT telle qu'elle découle des articles du Titre VIII de la loi 2018-003 parce qu'elle influence directement et de manière significative la mise en œuvre et la portée de la règle légale d'équilibre. La section 3.2 analyse la procédure budgétaire suivie par les assemblées délibérantes, sous tutelle de l'Etat : à quels moments de cette procédure et comment interviennent les signaux d'alarme du déficit ou du surendettement, s'ils interviennent?

#### C.1 La nomenclature budgétaire

Le titre VIII de la loi 2018-003 énumère les dépenses et recettes de fonctionnement, ainsi que les dépenses et ressources de la section d'investissement et d'équipement. Le tableau 5 rassemble ces informations. Quelques observations découlent de cette nomenclature:

➤ La nomenclature budgétaire est basée sur une classification comptable, par nature, des dépenses et des recettes ; il n'y a pas de classification fonctionnelle au sens propre du terme.<sup>13</sup> On peut en esquisser une sur la base des sous-sections de la loi 2018-003, mais cela reste assez confus par le mélange des genres. Pour les communes, les compétences sont formulées sous les titres suivants (art. 82 à 84):<sup>14</sup>

- 1 développement local et aménagement du territoire
- 2 urbanisme et habitat
- 3 infrastructures, équipements, transports et voies de communication
- 4 énergie hydraulique
- 5 assainissement, gestion des ressources naturelles et protection de l'environnement
- 6 commerce et artisanat
- 7 éducation et formation professionnelle
- 8 santé, population, action sociale et protection civile
- 9 sports, loisirs, tourisme et action culturelle

---

<sup>13</sup> Telles que la proposition de classification fonctionnelle contenue dans la Directive n°08/2009/CM/UEMOA du 26 juin 2009 portant Nomenclature Budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA qui devrait s'appliquer au Togo, pays membre.

<sup>14</sup> Voir Session 2, les compétences propres et partagées des CT.

Ces intitulés posent problèmes si on en analyse les contenus. D'une part, ils sont trop larges : pratiquement toutes les références fonctionnelles pourraient faire l'objet de découpages plus détaillés si l'on analyse la nature des rubriques qu'elles contiennent. D'autre part, la liste des «compétences» sous chaque titre mélange les genres : il y a bien des fonctions au sens propre du terme, mais également des tâches administratives, ou des dossiers soumis à simple consultation de la part de l'administration centrale. La nomenclature esquissée nécessite un approfondissement et une réflexion pour devenir effective et opérationnelle.

➤ La liste des dépenses obligatoires est, dans les faits, une liste ouverte. Elle mentionne les frais de fonctionnement "des services", sans préciser quelles compétences sont de nature obligatoire. Par définition, les compétences propres (art. 82 pour les communes, 168 pour les préfectures et 233 pour les régions) ne peuvent pas entrer dans cette catégorie, puisqu'elles sont entièrement en mains des CT : il leur appartient de décider ce qu'elles veulent dépenser pour ces fonctions. Il en est de même pour une partie des dépenses d'entretien du patrimoine : le patrimoine financier devrait être exclu, n'étant par définition pas indispensable à la fourniture des services publics locaux. Quant au patrimoine administratif immobilier, il faut là également distinguer celui qui est rattaché aux compétences transférées et partagées de celui qui sert aux compétences propres (dévolues), par définition appartenant au libre choix de la CT.

Cette distinction et ces précisions sont importantes puisque si le budget primitif n'est pas voté en équilibre, l'autorité de tutelle doit proposer des mesures visant à rétablir ledit équilibre (art. 355). Ces mesures touchent-elles les seules dépenses obligatoires, ou également les dépenses résultant des compétences propres ? Si l'autorité de tutelle peut prendre des décisions de rééquilibrage touchant aux compétences propres, cela signifie de fait que ces compétences dites "propres" ne le sont qu'en partie puisque sous surveillance et ajustement(s) possible(s) venant d'une autre instance, externe à la CT.

➤ Les sections fonctionnement et investissement sont subdivisées en chapitres et en articles (art. 330) qui ne sont pas donnés dans la loi 2018-003. L'art. 13 fixe que « *les CT sont régies par un régime financier défini par décret en conseil des ministres* ». Faut-il comprendre que le « régime financier » contiendrait une classification fonctionnelle et une classification comptable des dépenses et recettes ?

➤ La liste des "taxes" est confuse parce qu'elle inclut dans les taxes, sans distinction, des recettes qui, en raison de leur nature technique, sont des impôts (directs ou indirects), des redevances d'utilisation, des émoluments administratifs, des droits de concession.<sup>15</sup> Le code de la fiscalité est lacunaire (session 3).

➤ Le budget des CT est soumis à un certain nombre de contraintes externes qui sont significatives dans la mesure où leur importance est fonction de l'organisation comptable prescrite pour le budget et les comptes :

(1) Le conseil local fixe le taux des impôts et taxes (qui relèvent de la loi) dans les limites du plafond déterminé par la loi de finance (annuelle) [art.332]. Le plafond interdit dès lors un

---

<sup>15</sup> Cette confusion n'est pas propre au Togo. On la retrouve dans toutes les législations fiscales des pays de la francophonie qui se sont inspirés du droit fiscal français. Sur cette question, voir B. Dafflon et G. Gilbert, 2018, L'économie politique et institutionnelle de la décentralisation en Tunisie : état des lieux, bilan et enjeux, Collection Economique, Agence Française de Développement, Paris. Voir également les documents de la session 3.

réajustement du budget par l'impôt pour atteindre l'équilibre si la CT le choisit en lieu et place d'un ajustement par la réduction des dépenses.

(2) Les prévisions pour dépenses imprévues ne peuvent pas dépasser le pourcentage des dépenses ordinaires de fonctionnement que la loi aura fixé [art. 340]. Qu'entend-on par dépenses "ordinaires" : normalement toutes les dépenses du budget de fonctionnement entrent dans cette catégorie. Faut-il comprendre les dépenses de fonctionnement du seul budget primitif (art. 351) ? Dans ce cas, la précision serait utile.

(3) Un prélèvement obligatoire des recettes ordinaires du budget de fonctionnement de la CT est affecté aux dépenses d'investissement. Le taux de ce prélèvement est arrêté annuellement par une décision de l'autorité de tutelle. La même remarque que ci-dessus vaut en ce qui concerne le qualificatif "ordinaire". En plus, se pose la question des recettes sélectionnées pour le prélèvement. En effet, les recettes de prestations de services (art. 335) qui sont de la nature des redevances d'utilisation doivent servir exclusivement à la couverture des coûts desdits services (principe d'équivalence en théorie: utilisateur-payeur et pollueur-payeur). Les recettes du patrimoine financier (produit de location, par exemple) devraient servir en priorité à l'entretien de ce patrimoine. Dans ces deux cas, les surplus éventuels de recettes ne peuvent être attribués qu'aux investissements qui concernent ces mêmes services.

**Tableau 6- 5 Nomenclature budgétaire (loi 2018-003-65)** Les références entre [...] correspondent aux articles de la loi

section de fonctionnement [330]			
dépenses [337, 339, 340]		recettes [333]	
<b>dépenses obligatoires</b> [337]		<b>recette fiscales</b> [334]	
	traitements et indemnités du personnel en fonction dans les services de la CT	a)	<i>impôts directs</i> [334]
	cotisations des CT aux organismes de sécurité sociale et de retraite de leur personnel		TFPB taxe foncière sur les propriétés bâties
	dépenses de fonctionnement du conseil		TFPNB taxe foncière sur les propriétés non bâties
	indemnités des élus		TP taxe professionnelle
	frais de mission		TCS taxe complémentaire sur les salaires
	primes d'assurances obligatoires		TCIRPP taxe complémentaire à l'impôt sur le revenu des personnes physiques
	frais de fonctionnement des services		TSFCB taxe spéciale sur la fabrication et le commerce des boissons
	dépenses d'entretien du patrimoine		TH taxe d'habitation
	dépenses pour la salubrité et la qualité de l'environnement		TPU taxe professionnelle unique et taxes directes assimilées
	frais issus de l'exécution des décisions de justice exécutoire	b)	<i>droits et taxes indirects</i> [334]
	remboursement des intérêts des emprunts		TSA sur les spectacles et les appareils automatiques (jeu, spectacle, audition et divertissement)
	amortissement du déficit du dernier exercice clos		droits d'enregistrement
	dotation aux comptes d'amortissements		distribution d'eau, électricité, téléphone
	dotation aux comptes de provisions		droits de timbres
<b>dépenses facultatives</b> [339]			sur l'exploitation des entreprises locales de communication
<b>dépenses imprévues</b> [340]			TPJH sur les produits de jeu de hasard
prélèvement obligatoire des recettes ordinaires affecté aux dépenses d'investissement [341]			taxes indirectes assimilées
		<b>Recettes de prestation de services</b> [335]	
			TEOM taxe d'enlèvement des ordures ménagères
			taxe sur les pompes distributrices de carburant
			redevances d'exploitation des carrières et des mines
			taxe d'abattage d'inspection sanitaire des animaux de boucherie
			taxe d'expédition, d'enregistrement et de légalisation des actes administratifs et d'état civil
			droits de stationnement et de parking
			taxes ou redevances en matière d'urbanisme et d'environnement
			taxes d'inspection sanitaire des produits alimentaires

				redevances de vidanges et de curage des caniveaux et fosses septiques
				produits de concessions dans les cimetières
				taxe d'abattage des essences forestières
				taxes d'abattage des palmiers à huile
				produits des amendes
				taxes de marchés
				taxes d'encombrement de la voie publique
			TSP	taxe sur la publicité
			PLT	produit des locations de terrain
			PLB	produit des locations de boutiques
			RODP	redevances d'occupation du domaine public
				taxes et redevances diverses et recettes assimilées

section d'investissement et d'équipement [330]			
Dépenses [342]		Ressources [336]	
équipements			produits des avances
immobilisations			subventions et dotations d'investissement et d'équipement
projet de développement			aliénation des biens patrimoniaux
achats de titres et valeurs mobilières			fonds de concours accordés par toute personne physique ou morale
annuités de prêts			dons et legs
avances et créances à long et moyen termes			recettes diverses
			excédent de la section fonctionnement de l'exercice précédent
			prélèvements obligatoires sur les ressources de fonctionnement [341]
			<b>emprunts (n'est pas une recette, mais un moyen de financement ; la recette sera celle de l'impôt qui servira à amortir la dette)</b>

Source: loi 2018-003 du 31 janvier 2018 portant modification de la loi 2007-011 du 13 mars 2007 relative à la décentralisation et aux libertés locales, Titre VIII

## C.2 Les règles de procédure budgétaire

Les articles de la loi 2018-003 concernant la procédure budgétaire prévoient en principe l'équilibre budgétaire, avec des contraintes particulières, non sans contradiction toutefois. Les principaux articles sont résumés et commentés comme suit :

**Tableau 6-6 Dispositions légales**

<b>Disposition légale</b>	<b>commentaire</b>
<p><b>(art. 328)</b> Le budget doit être voté en équilibre</p>	<p>La loi ne dit pas si cette règle concerne le budget de fonctionnement seulement ou bien les deux budgets, fonctionnement et investissement.<sup>16</sup></p> <p>Pour le budget de fonctionnement, cette exigence entre en contradiction avec l'art. 341. Le budget de fonctionnement doit présenter un excédent de recette pour respecter cet article. Cette dépense ne figure pas au budget de fonctionnement (nous l'avons rajoutée) – ou alors le budget de fonctionnement doit être en équilibre avec cette dépense inscrite.</p> <p>Pour le budget d'investissement, l'exigence de l'équilibre est toujours respectée puisque l'insuffisance de financement est complétée par l'emprunt, qui figure comme ressources.</p>
<p><b>(art. 341)</b> Prélèvement obligatoire des recettes ordinaires du budget de fonctionnement affecté aux dépenses d'investissement.</p> <p>Le taux de prélèvement est arrêté annuellement par l'autorité de tutelle</p>	<p>Il faut un excédent de recette du compte de fonctionnement pour satisfaire cette exigence, ce qui n'est pas cohérent avec l'exigence de l'équilibre – sauf si ce prélèvement est inscrit en dépense obligatoire, ce qui n'est pas le cas (art. 337). Nous avons rajouté la ligne dans le tableau (en jaune).</p> <p>L'annualité peut poser problème si le taux change d'une année à l'autre ou sert de variable de gestion à l'équilibre requis. Nécessité de décider un taux stable d'une année à l'autre puisqu'on s'adresse au financement des investissements, par définition à moyen et long termes (soutenabilité)</p>
<p><b>(art. 351)</b> Le budget primitif doit être décidé avant le 1<sup>er</sup> janvier. Mais les prévisions peuvent être réajustées en cours d'exercice</p>	<p>Le réajustement peut se faire pour corriger les prévisions ou prendre en compte des modifications d'objectif.</p> <p>La règle d'équilibre s'applique-t-elle aux budgets primitif et supplémentaire? En réalité, on voit mal comment les</p>

<sup>16</sup> Selon l'art. 15 de la Directive N° 01/2011/CM/UEMOA portant régime financier des CT au sein de l'UEMOA, les sections fonctionnement et investissement doivent chacune être en équilibre. A noter, cependant, que contrairement à la loi 2018-003 du Togo, la directive N°08/2009/CM/UEMOA portant nomenclature budgétaire de l'Etat au sein de l'UEMOA n'inclut pas les emprunts dans les ressources du budget d'investissement.

<p>dans un budget supplémentaire, après l'approbation du compte administratif de l'année précédente</p>	<p>ajustements du budget supplémentaire pourraient ou devraient être équilibrés: on conçoit difficilement que les ajustements des recettes et des dépenses soient exactement de même montant. Dans ce cas, le budget global de fonctionnement (primitif et supplémentaire) est déséquilibré (art. 369 le budget administratif retrace les opérations d'exécution du budget, donc budget primitif, budget supplémentaire qui englobent tous deux la section fonctionnement et la section investissement et équipements).</p> <p>La procédure budgétaire implique un décalage de deux ans dans le réajustement de la prévision : le budget de l'année t-1 (2017) donne le compte administratif de l'année t-1 (2017) bouclé au plus tard en mai de l'année t (2018) (art. 374), auquel il faut ajouter 38 jours (art. 376), ce qui amène à juillet de l'année t. Or les informations relevant des services de l'Etat qui sont indispensables à l'établissement du budget sont livrées au plus tard en octobre de l'année d'élaboration (donc octobre 2017 pour le budget 2018) (art. 350). Donc l'information définitive des variations dans le compte 2017 sont confirmée en fin juin. Et des informations des services de l'Etat, basées sans doute sur les résultats des années précédentes et le premier semestre 2017 en octobre. Les délais administratifs restreignent considérablement la portée d'une modification possible et fondée par un budget supplémentaire</p> <p>Au surplus, le compte peut être en déséquilibre puisque l'art. 337 reprend en dépense de fonctionnement « <i>l'amortissement du déficit du dernier exercice clos</i> ».</p> <p>Enfin, est-il judicieux de modifier des objectifs en cours d'exercice, alors que le débat démocratique portant sur des objectifs de gestion publique doit viser le moyen terme et devrait se faire au conseil lors de la discussion du budget primitif.</p>
<p><b>(art. 355)</b> Lorsque le budget n'est pas voté en équilibre réel, l'autorité de tutelle propose à la CT les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire</p>	<p>L'équilibre de fonctionnement n'est pas suffisant en raison du prélèvement obligatoire visé à l'art. 341. Est-ce l'équilibre avant ou avec cette dépense ? Est-ce l'équilibre de fonctionnement, du budget primitif ou des deux budgets, primitif et supplémentaire, ou l'équilibre des budgets de fonctionnement et d'investissement ?</p> <p>Les dépenses obligatoires ne sont pas une variable de gestion : elles doivent être comprises (art. 356) – mais le périmètre de ce qui est « obligatoire » est-il précis ?</p>

### Des principes d'exécution du budget

Cinq règles traditionnelles d'exécution du budget public sont reprises ci-dessous, tirées de la loi. Cependant, certaines d'entre elles souffrent d'au moins une exception qui en relativise la portée et, plus délicat, adoucit la règle d'équilibre énoncée.

#### **Principe de l'annualité** [art. 328]

L'année budgétaire commence le 1<sup>er</sup> janvier et se termine le 31 décembre de la même année.

#### **Principe d'universalité** [art. 328]

Cette règle dicte que toutes les opérations financières de la collectivité son saisie dans la comptabilité. Cette disposition est complétée par l'art. 331 pour les établissements publics qui dépendent de la CT : leur budget est annexé à celui de la CT.

#### **Principe de l'antériorité** [art. 328, 352, 353]

Si le budget de l'année à venir (année t+1) n'a pas été arrêté avant le 1<sup>er</sup> janvier, seule une partie des dépenses est possibles, pour le fonctionnement, à hauteur de 1/12 mensuellement ; pour les annuités de remboursement de la dette : selon les échéances.

#### **Principe de sincérité** [art. 328]

Ce principe veut que les estimations soient faites avec rigueur, évitant à la fois les reports et les dépassements de crédits. L'art. 351 atténue le principe puisqu'il prévoit que le budget primitif peut être modifié à la baisse ou à la hausse en cours d'exercice par un budget supplémentaire dans le but de réajuster les prévisions aux réalisations et aux modifications d'objectifs. L'exécution du budget (art. 358) ne reprend pas le principe de sincérité : s'agit-il d'un simple oubli ?

#### **Principe de "spécialité des crédits"** [art. 328]

Le principe de "spécialité des crédits" prescrit l'utilisation d'un crédit budgétaire pour le seul but fixé : il n'y a pas de virement possible d'une rubrique budgétaire à une autre. Un crédit non utilisé ne devrait pas servir pour une autre rubrique. Cette règle n'est pas respectée dans la loi 2018-003. L'exécution du budget annuel permet des virements de crédits à l'interne : autrement dit, en dépense il est possible de réduire une position budgétaire d'un montant donné pour transférer ce même montant sous une autre rubrique.

À l'art. 364, les transferts de crédits peuvent intervenir dans le budget de fonctionnement, d'article à article au sein d'un même chapitre, sur décision du chef de l'exécutif, ou de chapitre à chapitre sur décision du conseil local. L'autorité de tutelle est informée dans le premier cas, elle approuve dans le second cas.

Pour la section d'investissement (art. 365) tout virement de crédit relève de la compétence du conseil local et doit être approuvé par l'autorité de tutelle.

### C.3 Contrôle de l'Etat sur les finances des CT

Deux catégories de tutelle sont possibles concernant les finances publiques des CT : la tutelle légale (TL), qui consiste à soumettre à l'autorité de tutelle une décision afin de la faire valider avant son application, et une autre tutelle, indirecte, qui se caractérise par la dépendance administrative (DA) des choix et des décisions locales qui ne peuvent être opérationnels que si sont satisfaites ex ante des contraintes ou des conditions verticales, descendantes de l'Etat ou de l'administration centrale. S'y ajoutent des dispositions légales (DL) à respecter.

**Tableau 6-7 Contrôle de l'Etat sur les finances des CT**

catégorie	article	contenu
TL a priori	80	Le budget des CT est soumis à l'approbation <u>préalable</u> de l'autorité de tutelle
DL	332	Le conseil local, par délibération, fixe le taux des impôts et taxes dans les limites du plafond déterminé par la loi des finances. Cela signifie que la variable d'ajustement à l'équilibre est la dépense plutôt que le coefficient d'impôt, plafonné.
TL	332	approbation des taxes non fiscales afférentes à des activités spécifiques En pratique : les redevances d'utilisation (art. 335)
TL	337	liste des dépenses obligatoires de fonctionnement
TL	340	Les prévisions pour les dépenses imprévues ne peuvent pas dépasser le pourcentage des dépenses ordinaires de fonctionnement que la loi aura fixé. Le terme "ordinaire" n'est pas qualifié : s'agit-il des dépenses obligatoires (337) ou des dépenses totales de fonctionnement (337 et 339) ?
TL	341	Prélèvement obligatoire des recettes ordinaires du budget de fonctionnement affecté aux dépenses d'investissement. Le taux de ce prélèvement est arrêté annuellement par une décision de l'autorité de tutelle
DL	343	obligation d'inscrire au budget d'investissement les crédits nécessaire en vue de la promotion du développement à la base. Le "développement à la base" n'est pas qualifié.
DA	344	Les dépenses dont la couverture est assurée par une subvention ne peuvent être engagées avant le versement de celle-ci, sauf dérogation du ministre chargé des Finances
DA	350, 352	Informations relevant des services de l'Etat indispensables à l'établissement du budget et dont la liste est fixée par décret (avant le 30 octobre de chaque année)
TL	352	Le budget supplémentaire (art. 351) est, en tant que besoin, adopté dès l'approbation du compte administratif par l'autorité de tutelle. Cela signifie que le budget supplémentaire de l'année t+1 est subordonné aux résultats du compte arrêté de l'année t-1 et des réajustements ultérieurs.
TL	353	Dépenses possibles dans le cas où le budget de la CT n'a pas été adopté avant le 1 <sup>er</sup> janvier de l'exercice auquel il s'applique : les décisions de locales sont transmises à l'autorité de tutelle et deviennent exécutoires si elles ne font pas l'objet d'une opposition dans les 30 jours suivant cette transmission.
TL	354	approbation du budget primitif, du budget supplémentaire ou des autorisations spéciales par le ministre chargé de la Décentralisation
TL	355	procédure lorsque le budget n'est pas voté en équilibre réel, mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre, voire décision de l'autorité de tutelle
TL	356	procédure lorsque l'autorité de tutelle constate qu'une dépenses obligatoire n'a pas été inscrite au budget ou l'a été pour un montant insuffisant.

TL	364	section de fonctionnement, les virements de crédits d'article à article au sein d'un même chapitre, ou de chapitre à chapitre doivent être approuvés par l'autorité de tutelle.
TL	365	même chose pour la section d'investissement
TL	376	approbation du compte administratif par l'autorité de tutelle

#### D Quel équilibre budgétaire pour les CT?

C'est à l'aune de la règle d'or revisitée et des données budgétaires togolaises précédentes que sont examinées dans cette quatrième section les dispositions légales correspondant à l'exigence d'un équilibre du budget et des comptes des CT. Elles sont les suivantes:

**Tableau 6-8 Règles d'équilibre dans la loi 2018**

Équilibre du budget	328	principe de l'équilibre.
	337, 356	dépenses obligatoires au budget de fonctionnement
	341	le budget de fonctionnement doit avoir un excédent de recettes puisque la loi exige un prélèvement obligatoire des recettes ordinaires affecté aux dépenses d'investissement.
	343	dépenses obligatoires du budget d'investissement en vue de la promotion du développement à la base
	351	budget supplémentaire possible en cours d'exercice
Budget en déséquilibre	355	l'autorité de tutelle propose, dans les 30 jours, à la CT les mesures nécessaires au rétablissement de l'équilibre budgétaire. Si cela n'est pas adopté dans un délai de 30 jours, l'autorité de tutelle règle le budget et le rend exécutoire
Sanction		
Compte en déséquilibre	337	le budget de fonctionnement de l'année t+1 doit comprendre en dépense l'amortissement du déficit du dernier exercice clos (année t-1)

*Les articles se réfèrent à la loi 2018-003*

Ces dispositions amènent plusieurs constatations et soulèvent quelques questions. La loi 2018-003 ne fournit pas les réponses à ces interrogations, mais il faudra bien y faire face dans la mise en œuvre de la décentralisation pour la rendre opérationnelle et pérenne.

#### **Budget de fonctionnement**

- Si le principe de l'équilibre est clairement énoncé à l'article 328, on reste dans le flou sur son périmètre et les limites que cette exigence comporte. Tout d'abord, équilibre du budget de fonctionnement ou équilibre de chaque budget, fonctionnement et investissement ?
- Si l'équilibre est celui du budget de fonctionnement, est-ce le seul budget primitif ou le budget primitif et le budget supplémentaire ? En effet, on conçoit difficilement que les réajustements autorisés en fonction de nouvelles prévisions ou de modifications d'objectifs soit en équilibre pour les recettes et les dépenses.
- Le budget de fonctionnement devrait être excédentaire puisque des recettes ordinaires doivent servir à financer des dépenses d'investissement – alors que cette attribution de recettes n'est pas inscrite dans les dépenses de fonctionnement. Ou bien alors, il faut corriger l'article 337 pour y inclure cette attribution en dépense obligatoire.

- Enfin, le principe de l'équilibre est soumis à plusieurs contraintes qui le qualifient différemment de la règle d'or discutée en ouverture.

#### ***Budget d'investissement***

- L'équilibre du budget d'investissement est purement formel puisque les ressources dudit budget comprennent l'emprunt – qui devient la variable de gestion. Il suffit d'ajuster le volume de l'emprunt pour obtenir l'équilibre. On remarquera aussi que le titre porte sur les "ressources" du budget d'investissement (art. 336) et non pas les recettes – ce qui marque bien la différence : l'emprunt aujourd'hui est une ressource de financement aujourd'hui, mais exige demain des recettes pour financer les intérêts dus et le remboursement.
- Mesure, se rapprochant de la règle d'or : la limite à l'emprunt est donnée par l'obligation d'inscrire en dépense de fonctionnement le service de la dette (intérêts passifs) et l'amortissement (annuité de remboursement). Mais il s'agit d'une approximation seulement, parce que l'investissement d'aujourd'hui exige aussi de dégager demain des recettes pour son entretien et la gestion du service nouveau qu'il procure.

#### ***Budget en déséquilibre***

- Le budget en déséquilibre doit être rétabli à l'équilibre. La question est de se demander si et comment l'autorité de tutelle peut trouver dans un délai de 30 jours les mesures nécessaires à proposer à la CT pour rétablir l'équilibre ? Elle est soumise aux mêmes contraintes légales que la CT : l'ajustement par une hausse des taux des impôts et taxes est plafonné (art. 332), les dépenses obligatoires ne peuvent pas être coupées (art. 337), des recettes ordinaires doivent être prélevées et affectées aux investissements (art. 341) ; des dépenses d'investissement sont obligatoire pour le développement à la base (art. 343).

Si le déséquilibre est dû à une mauvaise appréciation de l'autorité locale, un ajustement peut se comprendre, qui est plus dans l'ordre d'un correctif technique que d'une décision de tutelle. Mais si le déséquilibre est structurel, quelle est la marge de manœuvre réelle – sur un budget annuel – de l'autorité de tutelle ?

#### ***Déficit du compte administratif***

- Les mêmes questions se posent au niveau du compte administratif s'il se solde par un déficit. Quelle est la mesure du déficit : compte de fonctionnement, seul, ou avec le compte d'investissement ? Si le déficit est structurel pour le compte de l'année t-1 (clos au 31 mai de l'année t), le budget de l'année t+1 sera-t-il suffisamment robuste pour atteindre l'équilibre requis comprenant l'amortissement de ce déficit ? Quid si la réponse est négative ?

#### ***Sanction***

- Enfin, il n'y a pas de sanction prévue dans la loi en cas de situation déficitaire qui se renouvelle sur des années successives. Autant dire que la règle d'équilibre n'est alors pas une contrainte budgétaire sévère limitant les déficits et l'endettement.

Globalement, en l'absence de réponses précises à ces interrogations, le degré de contrainte budgétaire à l'équilibre est au mieux le degré 4 dans le schéma 3 exposé précédemment. Cependant, comme le déficit du compte administratif peut être reporté sur plusieurs exercices puisqu'il n'y a pas de limite dans la succession de déficits (le budget qui reprend le déficit du compte administratif, prévu en équilibre, peut à son tour être en déficit une fois l'exercice bouclé), le degré 3 du schéma est plus probable. Le respect de l'équilibre ne dépend pas exclusivement des règles légales posées en contrainte, mais des comportements budgétaires des conseils locaux.

