



REPUBLIQUE DU CONGO

INSTITUT INTERNATIONAL POLYTECHNIQUE

DEPARTEMENT DES LICENCES

Agréé par l'État S/N° 0196 MES-CAB-DGESUP du 21 avril 2021

Projet Technique de fin de cycle

Pour l'obtention du diplôme de Licence en Comptabilité et Gestion d'Entreprise de
l'Institut International Polytechnique Commerce Juridique et Agricole

Mention : Science de Gestion

Parcours : Gestion d'Entreprise

Option : Comptabilité & Gestion d'Entreprise

Présenté et soutenu publiquement

Par

DZOUNIAMA MADZOURI Jessica Irène

Titulaire d'un Baccalauréat Scientifique série G2

Intitulé du thème :

**Suppression de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) pour
l'année 2026 au Congo Brazzaville au profit d'une fiscalité sectorielle :
enjeux de justice fiscale et implications socio-économiques**

DIRECTEUR DE MEMOIRE

Michel KIGNOUMBA-MITAMONA, Doctorant en Management des Finances

COMPOSITION DU JURY

Président :

Rapporteurs :

Examineur :

Membres : Michel KIGNOUMBA – MITAMONA Michel, vacataire à l'Université Marien NGOUABI



REPUBLIQUE DU CONGO
MINISTÈRE DE LA FONCTION
PUBLIQUE, DU TRAVAIL ET DE
LA SÉCURITÉ SOCIALE

DÉDICACE

À

mes parents, Pour l'amour, la patience et les sacrifices silencieux qui ont donné sens à chaque étape de ce parcours.

À

ma famille, pour son soutien indéfectible et sa bienveillance constante, source d'équilibre et d'inspiration.

À

mes enseignants et mentors, pour la rigueur intellectuelle qu'ils m'ont transmise et la foi qu'ils ont placée en mes capacités.

Enfin, à la jeunesse congolaise, appelée à bâtir un État plus juste, plus transparent et plus solidaire, où la fiscalité ne serait plus perçue comme une contrainte, mais comme un instrument de développement collectif.

REMERCIEMENTS

La réalisation de ce mémoire est le fruit d'un effort collectif, nourri par la bienveillance et l'exigence intellectuelle de plusieurs acteurs que je tiens à remercier avec gratitude et reconnaissance.

Je tiens d'abord à exprimer ma profonde reconnaissance à Monsieur **KIGNOUMBA-MITAMONA** Michel, enseignant-chercheur à l'**Institut International 2i**, pour son accompagnement scientifique, sa disponibilité et la pertinence de ses orientations méthodologiques. Ses conseils avisés ont permis de donner à ce travail la rigueur analytique et la profondeur critique nécessaires à toute recherche en sciences de gestion publique.

Mes remerciements s'adressent également à l'ensemble du corps enseignant et administratif de l'**Institut International 2i**, pour la qualité de l'encadrement académique et l'environnement intellectuel stimulant qu'ils offrent aux étudiants.

Je souhaite également saluer les contributions des responsables et agents de la **Direction Générale des Impôts et des Domaines (DGID)**, du **Ministère des Finances, du Budget et du Portefeuille Public**, ainsi que de la **Chambre des Comptes**, dont les échanges et la mise à disposition de données ont enrichi la dimension empirique de cette étude.

À mes camarades et amis de promotion, je dois une reconnaissance particulière pour la solidarité, les discussions enrichissantes et les encouragements constants tout au long de ce parcours.

Enfin, mes pensées reconnaissantes vont à ma famille et à mes proches, pour leur soutien moral, leur compréhension et leur patience durant les longues heures consacrées à la recherche et à la rédaction de ce mémoire.

À toutes et à tous, je dis **merci**.

LISTE DES ABRÉVIATIONS, SIGLES ET ACRONYMES

Sigle / Acronyme Signification complète

BCEAO	: Banque Centrale des États de l’Afrique de l’Ouest
CGI	: Code Général des Impôts
CEMAC	: Communauté Économique et Monétaire de l’Afrique Centrale
DGID	: Direction Générale des Impôts et des Domaines
FMI	: Fonds Monétaire International
IBA	: Impôt sur les Bénéfices d’Affaires
IRC	: Impôt sur le Revenu des Sociétés et des Activités Professionnelles
IRCM	: Impôt sur les Revenus de Capitaux Mobiliers
IRF	: Impôt sur les Revenus Fonciers
IRPP	: Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques
ITS	: Impôt sur les Traitements et Salaires
LOLF	: Loi Organique relative aux Lois de Finances
OCDE	: Organisation de Coopération et de Développement Économiques
OHADA	: Organisation pour l’Harmonisation en Afrique du Droit des Affaires
PIB	: Produit Intérieur Brut
SFEC	: Système Fiscal Électronique du Congo

SOMMAIRE

DÉDICACE.....	ii
REMERCIEMENTS	iii
LISTE DES ABRÉVIATIONS, SIGLES ET ACRONYMES.....	iv
SOMMAIRE	v
LISTE DES TABLEAUX	vi
INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	1
PREMIÈRE PARTIE : APPROCHE THÉORIQUE	5
CHAPITRE PREMIER : CLARIFICATION DES CONCEPTS ET REVUE DE LITTÉRATURE ..	6
I. DÉFINITION DES CONCEPTS	7
II. REVUE DE LITTÉRATURE	12
CHAPITRE DEUXIÈME : FONDEMENTS CONCEPTUELS, INSTITUTIONNELS ET JURIDIQUES DE LA RÉFORME FISCALE CONGOLAISE DE 2026.....	17
I. PERSPECTIVES ANALYTIQUES DU SYSTÈME FISCALE CONGOLAIS PRÉ-RÉFORME	17
II. LA RÉFORME FISCALE DE 2026 — LOGIQUES INSTITUTIONNELLES ET JUSTIFICATIONS JURIDICO-ÉCONOMIQUES.....	24
DEUXIÈME PARTIE : APPROCHE PRATIQUE OU ANALYTIQUE.....	35
CHAPITRE PREMIER : ANALYSE CRITIQUE DES EFFETS DE LA RÉFORME DE 2025 SUR L'ÉQUITÉ FISCALE.....	36
I. RUPTURE AVEC LES PRINCIPES CLASSIQUES D'ÉQUITÉ FISCALE.....	38
II. IRPP ET FISCALITÉ SECTORIELLE : UNE COMPARAISON RÉVÉLATRICE DES INÉGALITÉS CONTRIBUTIVES	43
CHAPITRE DEUXIÈME : CONSÉQUENCES SOCIO-ÉCONOMIQUES DIFFÉRENCIÉES ET PROPOSITIONS D'AJUSTEMENT	48
I. IMPACTS DIFFÉRENCIÉS SELON LE TYPE DE CONTRIBUABLE.....	49
II. PERSPECTIVES D'AJUSTEMENT POUR UN MODÈLE FISCALE ÉQUILIBRÉ	52
CONCLUSION GÉNÉRALE	56
BIBLIOGRAPHIE	58
ANNEXES	62
Annexe 1 : FICHE D'ENQUÊTE À QUESTION À CHOIX MULTIPLES	63
Annexe 2 : ANALYSE DE LA FICHE D'ENQUÊTE À QUESTION À CHOIX MULTIPLES	70
TABLE DE MATIÈRE.....	75

LISTE DES TABLEAUX

Tableau n° 1 : Tableau relatif à la table de quotient familial	20
Tableau n° 2 : Tableau relatif au barème du revenu taxable	20
Tableau n° 3 : Tableau relatif à l'analyse transversale des avantages	30
Tableau n° 4 : Tableau de synthèse transversale des cas illustratifs	31

INTRODUCTION GÉNÉRALE

Présentation du sujet et objet de l'étude

Présentation du sujet

L'impôt constitue, dans tout État moderne, à la fois un instrument stratégique de financement des charges publiques et un levier central de régulation économique et sociale. Parmi les différents mécanismes fiscaux, l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) occupe une place prépondérante, en raison de sa possibilité à refléter la capacité contributive réelle des individus et à soutenir la redistribution équitable des ressources. En République du Congo, l'IRPP a longtemps constitué un pilier fondamental de la fiscalité directe, conciliant objectifs de justice fiscale, solidarité nationale et financement des services publics essentiels.

À partir de l'année budgétaire 2026, le législateur congolais a initié une réforme majeure visant à supprimer l'IRPP au profit d'une fiscalité sectorielle, reposant sur quatre prélèvements distincts : l'Impôt sur les Traitements et Salaires (ITS), l'Impôt sur les Revenus Fonciers (IRF), l'Impôt sur les Revenus de Capitaux Mobiliers (IRCM) et l'Impôt sur les Bénéfices d'Affaires (IBA). Ce basculement traduit la volonté de simplifier la collecte fiscale, d'élargir l'assiette contributive et d'améliorer l'efficacité administrative.

Toutefois, ce changement de paradigme soulève des interrogations majeures quant à ses effets sur la justice fiscale et ses implications socio-économiques pour les contribuables. En fragmentant les bases d'imposition et en abandonnant la prise en compte des charges familiales ou de la progressivité des taux, la fiscalité sectorielle pourrait limiter certains mécanismes traditionnels de redistribution et accentuer les disparités entre ménages à revenus modestes et contribuables plus aisés, enjeux cruciaux pour la cohésion sociale et l'équité économique.

Objet de l'étude

L'objet de cette étude est d'analyser les incidences de la suppression de l'IRPP au profit d'une fiscalité sectorielle sur la justice fiscale et sur les effets socio-économiques des contribuables au Congo-Brazzaville, dans le cadre des transformations administratives et économiques de l'État moderne.

But de l'étude

Le but de ce travail est de fournir une analyse rigoureuse des effets redistributifs, sociaux et administratifs de la réforme fiscale de 2026, tout en proposant des recommandations permettant d'articuler équité, efficacité et performance du système fiscal.

Choix et intérêt du sujet

Intérêt personnel : La question de la justice fiscale et de la redistribution constitue un enjeu central pour la compréhension des politiques publiques et de la gestion des ressources financières de l'État, motivant un intérêt académique et professionnel direct.

Intérêt collectif : Cette étude éclaire les implications socio-économiques d'une réforme majeure pour les contribuables et les institutions publiques, contribuant à informer le débat national sur l'équité et l'efficacité fiscale.

Intérêt scientifique : Le mémoire apporte une contribution à la littérature en sciences de gestion et en économie publique sur l'évaluation des réformes fiscales sectorielles et leurs effets redistributifs, en articulant théorie, analyse comparative et simulations empiriques.

État de la littérature

Les travaux existants en fiscalité publique et en sciences de gestion mettent en évidence trois dimensions centrales des réformes fiscales :

1. La **progressivité et la personnalisation** des prélèvements comme instruments de justice fiscale.
2. L'**efficacité administrative et la simplification du recouvrement** comme levier de performance économique.
3. Les **implications socio-économiques différenciées** des changements de régime fiscal sur les ménages et entreprises.

La littérature comparée révèle que la substitution de l'IRPP par une fiscalité sectorielle favorise l'élargissement de l'assiette fiscale mais peut réduire les mécanismes de redistribution, augmentant potentiellement les inégalités socio-économiques.

Problématique

Dès lors, la problématique centrale de cette étude peut se formuler ainsi :

« Comment la suppression de l'IRPP au profit d'une fiscalité sectorielle en 2026 influe-t-elle sur la justice fiscale au Congo-Brazzaville tout en produisant des impacts socio-économiques pour les contribuables ? »

Hypothèses de recherche

Hypothèse 1 : La suppression de l'IRPP au profit d'une fiscalité sectorielle, en instaurant des prélèvements à taux fixes ou proportionnels, tend à diminuer les mécanismes de progressivité et de personnalisation, piliers essentiels de la justice fiscale au Congo-Brazzaville.

Hypothèse 2 : Bien que la fiscalité sectorielle puisse simplifier le recouvrement et élargir l'assiette fiscale, elle est susceptible d'engendrer des impacts socio-économiques différenciés, tout en offrant des opportunités d'amélioration de la modernisation administrative, de l'efficacité économique et de la transparence des recettes publiques.

Méthodologie

Cette étude adopte une approche **qualitative et comparative**, mobilisant plusieurs méthodes et techniques :

- **Méthode analytique :** Analyse doctrinale, juridique et économique des textes fiscaux et de la littérature existante.
- **Méthode descriptive :** Étude des profils-types de contribuables pour observer l'effet de la réforme sur différentes catégories socio-économiques.
- **Techniques d'enquête :** Simulations empiriques et comparaison avec des expériences internationales de fiscalité sectorielle.

Délimitation du sujet

- **Spatio-temporelle :** L'étude se concentre sur l'année budgétaire 2026 et le territoire de la République du Congo.

- **Thématique** : La recherche porte sur la fiscalité directe des personnes physiques, à l'exclusion de la fiscalité indirecte et des impôts sur les sociétés.

Structure du mémoire

Le mémoire est organisé en trois parties principales :

1. **Fondements conceptuels et théoriques** de l'IRPP et présentation de la fiscalité sectorielle.
2. **Analyse critique des enjeux** de justice fiscale et des impacts socio-économiques de la réforme.
3. **Évaluation empirique et perspectives**, incluant des simulations sur des profils de contribuables et des propositions d'amélioration du système fiscal.

Ainsi, cette étude vise à offrir une lecture approfondie des mutations fiscales au Congo-Brazzaville et à contribuer à une meilleure compréhension des tensions entre **équité, efficacité et redistribution** dans le cadre d'une réforme majeure du système fiscal.

PREMIÈRE PARTIE : APPROCHE THÉORIQUE

La fiscalité des personnes physiques, et plus particulièrement l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), occupe une place centrale dans la gouvernance économique et sociale des États modernes. Elle ne se limite pas à une simple fonction de mobilisation de ressources publiques, mais constitue un instrument stratégique permettant à l'État de concilier rendement budgétaire, justice sociale et cohésion nationale. L'IRPP reflète la capacité contributive des individus et traduit la mise en œuvre des principes de justice horizontale et verticale, ainsi que du principe de capacité contributive, consolidant ainsi sa légitimité morale et sociale.

Dans les pays en développement, et plus particulièrement au Congo-Brazzaville, l'IRPP rencontre cependant des limites structurelles significatives : une assiette fiscale étroite, une administration fiscale confrontée à des capacités limitées, une forte dépendance aux revenus pétroliers et un faible consentement à l'impôt. Ces contraintes ont motivé une réflexion approfondie sur la modernisation du système fiscal, aboutissant à la réforme de 2026. Cette réforme, marquée par la suppression de l'IRPP et l'instauration d'une fiscalité sectorielle modernisée, vise à simplifier le droit fiscal, élargir l'assiette, renforcer la neutralité fiscale et consolider la gouvernance économique de l'État, tout en assurant la redistribution sociale et la cohésion nationale.

L'étude proposée s'inscrit ainsi à l'intersection de l'analyse doctrinale, de l'évaluation normative et de l'approche empirique. Elle se donne pour objectif de comprendre le rôle de l'IRPP dans la fiscalité directe, d'examiner les apports de la doctrine classique et contemporaine, de situer la notion d'« impôt justicier » dans le contexte congolais, et d'évaluer les effets de la réforme fiscale de 2026 sur la mobilisation des ressources, la justice fiscale et le développement économique durable.

CHAPITRE PREMIER : CLARIFICATION DES CONCEPTS ET REVUE DE LITTÉRATURE

La fiscalité des personnes physiques, et plus particulièrement l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), constitue un pivot central de la gouvernance économique et sociale des États modernes. Elle ne se limite pas à une simple fonction de mobilisation de recettes publiques, mais traduit une articulation complexe entre légalité, équité et efficacité dans l'action publique. Dans le contexte du Congo-Brazzaville, l'IRPP a longtemps été considéré comme le vecteur privilégié de la justice fiscale, permettant à l'État de concilier redistribution des richesses, cohésion sociale et performance budgétaire.

La présente section s'attache, dans un premier temps, à clarifier les concepts fondamentaux associés au sujet de recherche, notamment la fiscalité directe et l'IRPP, ainsi que les principes d'équité et de redistribution qui sous-tendent ces mécanismes. Elle se propose ensuite de dresser un panorama de la littérature scientifique et doctrinale, depuis les travaux classiques de Gaston JÈZE et Jean-Baptiste DUVERGIER, jusqu'aux analyses contemporaines sur la fiscalité comme instrument de régulation économique et de justice sociale, en passant par les limites structurelles rencontrées dans les économies en développement.

L'objectif de ce chapitre est double. D'une part, il vise à fournir un cadre conceptuel clair, permettant de situer l'IRPP au sein des instruments de fiscalité directe et de comprendre sa logique juridique, économique et sociale. D'autre part, il cherche à situer la problématique de l'étude dans un corpus scientifique solide, en mettant en évidence les débats et les perspectives critiques autour de la justice fiscale et du rôle redistributif de l'impôt, tout en soulignant les contraintes spécifiques rencontrées par le Congo-Brazzaville dans la mise en œuvre de ce dispositif.

Ainsi, la clarification des concepts et la revue de littérature constituent une étape préalable indispensable à l'analyse critique qui sera développée dans les chapitres suivants, notamment pour évaluer les effets de la réforme fiscale de 2026, qui substitue à l'IRPP un régime sectoriel fragmenté. En confrontant théorie et pratique, cette démarche permet d'appréhender les tensions entre légalité, équité et efficacité, tout en préparant le terrain à une réflexion empirique sur l'impact socio-économique de cette réforme.

Dans cette perspective, le chapitre se structure en deux sections principales :

1. **Section 1 : Définition des concepts**, qui explicite les notions de fiscalité directe, d'IRPP et de principes de justice fiscale et de redistribution.
2. **Section 2 : Revue de littérature**, qui retrace les contributions de la doctrine classique et contemporaine, examine la notion d'« impôt justicier » et les limites structurelles de l'IRPP dans les pays en développement, en particulier au Congo-Brazzaville.

Cette structuration méthodologique et conceptuelle permet d'articuler rigoureusement l'analyse théorique avec l'approche empirique, tout en assurant la cohérence scientifique nécessaire pour une évaluation critique des transformations fiscales récentes.

I. DÉFINITION DES CONCEPTS

La compréhension fine des concepts de fiscalité directe et d'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) constitue une étape fondamentale pour appréhender les enjeux de justice fiscale et les implications socio-économiques des réformes fiscales. La rigueur conceptuelle est indispensable afin de situer l'IRPP non seulement comme un mécanisme de mobilisation de recettes publiques, mais également comme un instrument de gouvernance et de redistribution sociale.

Dans la doctrine classique, la fiscalité directe se définit comme l'ensemble des impositions assises directement sur les revenus ou patrimoines des contribuables, dont la charge économique ne peut être transférée (JÈZE, 1927 ; DUVERGIER, 1912). Cette catégorie d'imposition se distingue nettement de la fiscalité indirecte, telle que la taxe sur la valeur ajoutée ou les droits d'accises, par son caractère individualisé et par l'adaptation de la contribution fiscale à la situation économique spécifique du redevable (MUSGRAVE, 1959). Selon le Code Général des Impôts (CGI 2025) du Congo-Brazzaville, l'IRPP constitue l'expression la plus significative de cette fiscalité directe. Il recouvre une large variété de revenus — salariaux, fonciers, professionnels, mobiliers ou agricoles — et reflète ainsi la capacité contributive des individus dans leur dimension économique et patrimoniale. D'un point de vue doctrinal, Gaston JÈZE (1927) définit l'impôt comme « une prestation pécuniaire requise des citoyens par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie », insistant sur son caractère obligatoire, unilatéral et inconditionnel. Lucien MEHL (1935) complète cette vision en soulignant le rôle régulateur et redistributif de l'impôt, en tant qu'instrument de solidarité nationale. Ces perspectives conjuguent la légalité et l'efficacité économique de la fiscalité,

offrant ainsi une vision holistique de l'IRPP à l'intersection de la justice sociale et de la performance publique.

Au-delà de sa dimension juridique, la fiscalité directe est appréhendée en sciences de gestion publique comme un outil stratégique de gouvernance. Elle permet à l'État de concilier rendement budgétaire, équité sociale et soutenabilité financière. Dans cette optique, la Loi Organique de la Loi de Finances (LOLF 2025) du Congo-Brazzaville consacre la nécessité d'articuler performance budgétaire, transparence et finalité sociale de la dépense publique, illustrant ainsi la double vocation économique et sociale de l'IRPP (BIRD & ZOLT, 2005 ; IMF, 2020).

Les concepts liés à l'IRPP s'inscrivent dans un cadre éthique et économique structuré autour de principes directeurs de justice fiscale. La **justice horizontale** impose que des contribuables aux revenus comparables supportent des charges fiscales équivalentes, conformément au principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt (CONSTITUTION 2015, art. 6). La **justice verticale**, quant à elle, traduit la progressivité de l'IRPP et la différenciation des contributions selon la capacité contributive, permettant ainsi une redistribution effective des richesses et le renforcement de la solidarité nationale (CGI 2025, art. 91–95). Enfin, le principe de **capacité contributive**, issu de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen (1789, art. 13), consacre l'idée que chaque citoyen doit contribuer « en raison de ses facultés », consolidant la légitimité morale et sociale de l'impôt.

Le rôle redistributif de l'IRPP dépasse le simple recouvrement fiscal. Il constitue un vecteur de cohésion sociale et de développement humain, permettant le financement de politiques publiques essentielles, telles que l'éducation et la santé, tout en atténuant les inégalités socio-économiques (ATKINSON, 2015 ; MUSGRAVE, 1959). En gestion publique, cette fonction redistributive est également reconnue comme un levier stratégique pour la planification budgétaire et l'optimisation de l'efficacité sociale des ressources fiscales, contribuant à un pilotage plus juste et plus durable des finances publiques (SCHICK, 2007 ; OECD, 2010).

Ainsi, cette section établit les fondements conceptuels et normatifs nécessaires pour comprendre le rôle de l'IRPP dans le cadre de la fiscalité directe et de la justice fiscale, préparant le terrain à l'examen doctrinal et empirique développé dans la section suivante.

1.1 Concepts du sujet : Fiscalité directe et IRPP

La **fiscalité directe** se définit, dans la doctrine classique et selon le Code Général des Impôts (CGI 2025) du Congo-Brazzaville, comme l'ensemble des impositions assises directement sur les revenus ou patrimoines des contribuables, dont la charge économique ne peut être transférée. Contrairement à la fiscalité indirecte, telle que la TVA ou les droits d'accises, la fiscalité directe traduit un rapport individualisé entre l'État et le citoyen, où la contribution fiscale est ajustée à la situation économique du redevable.

L'**Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP)**, institutionnellement encadré par le CGI 2025, constitue la manifestation la plus significative de cette fiscalité. Il s'applique à un large éventail de revenus — salariaux, fonciers, professionnels, mobiliers ou agricoles — et intègre la dimension patrimoniale et économique de la capacité contributive. Selon l'article 1er du CGI 2025, l'IRPP est « un impôt annuel établi sur le revenu net global des personnes physiques, qu'elles résident ou non au Congo ». D'un point de vue doctrinal, Gaston Jèze conçoit l'impôt comme « une prestation pécuniaire requise des citoyens par voie d'autorité, à titre définitif et sans contrepartie », soulignant le caractère obligatoire et unilatéral du prélèvement. Lucien MEHL, quant à lui, insiste sur la fonction régulatrice et redistributive, considérant l'impôt comme un instrument de solidarité nationale. Cette double approche — juridique et économique — illustre la vision holistique de l'IRPP, à la croisée de la légalité, de la régulation économique et de la justice sociale.

En sciences de gestion publique, la fiscalité directe est ainsi envisagée comme un **outil stratégique de gouvernance**, permettant à l'État de concilier rendement budgétaire, équité sociale et soutenabilité financière. La LOLF 2025 du Congo-Brazzaville consacre cette approche en articulant performance budgétaire, transparence et finalité sociale de la dépense publique.

1.2 Concepts liés au sujet : Principes d'équité et rôle redistributif

Les concepts liés à l'IRPP s'inscrivent dans un cadre éthique et économique structuré autour de **principes directeurs de justice fiscale**. Ces principes, fondateurs de la légitimité du système fiscal, garantissent que la perception de l'impôt soit socialement acceptée et économiquement efficiente :

1. **Justice horizontale** : ce principe impose que des contribuables disposant de revenus **comparables** supportent des charges fiscales **équivalentes**, conformément au principe

constitutionnel d'égalité devant l'impôt (Constitution 2015, art. 6). La justice horizontale assure ainsi que des situations économiques similaires soient traitées de manière uniforme, renforçant la perception d'équité entre citoyens.

2. **Justice verticale** : la progressivité de l'IRPP traduit la capacité contributive différenciée des citoyens et vise à **moduler les contributions en fonction du revenu**, renforçant la solidarité nationale et permettant une **redistribution effective des richesses** (CGI 2025, art. 91–95). La justice verticale constitue un instrument essentiel pour corriger les déséquilibres socio-économiques et pour assurer la cohésion sociale.
3. **Capacité contributive** : héritée de la Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen (1789, art. 13), cette notion stipule que chaque citoyen doit contribuer « **en raison de ses facultés** », consolidant la légitimité morale et sociale de l'impôt. Elle implique que l'effort fiscal soit proportionnel aux moyens réels du contribuable, conférant ainsi au système fiscal un caractère à la fois équitable et rationnel.

Le rôle redistributif de l'IRPP dépasse le simple recouvrement de recettes publiques. Il constitue un **vecteur de cohésion sociale et de développement humain**, en permettant le financement de **services publics essentiels** tels que l'éducation, la santé et la protection sociale, tout en atténuant les inégalités socio-économiques (Atkinson, 2015 ; Musgrave, 1959). Dans la perspective de la gestion publique, cette fonction redistributive est également un **levier stratégique** pour la planification budgétaire et l'optimisation de l'efficacité sociale des ressources fiscales, contribuant à un **pilotage plus juste et plus durable des finances publiques** (Schick, 2007 ; OECD, 2010).

1.3. Synthèse conceptuelle

L'analyse de la fiscalité directe, et plus spécifiquement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP), révèle une réalité institutionnelle et fonctionnelle d'une grande complexité, qui dépasse largement sa dimension strictement technique pour s'inscrire au cœur des dynamiques économiques, sociales et politiques de l'État contemporain. En effet, l'IRPP ne saurait être appréhendé comme un simple mécanisme de prélèvement obligatoire destiné à alimenter les caisses publiques ; il constitue, en réalité, un instrument structurant de l'action publique, porteur de finalités multiples et parfois contradictoires, dont l'articulation conditionne l'efficacité et la légitimité du système fiscal dans son ensemble.

En premier lieu, la fiscalité directe participe fondamentalement à la **mobilisation efficiente des ressources publiques**, laquelle demeure une condition sine qua non du fonctionnement de l'État et de la mise en œuvre de ses politiques économiques et sociales. À cet égard, l'IRPP occupe une place stratégique en raison de son potentiel contributif élevé, de sa relative stabilité par rapport aux impôts indirects et de sa capacité à s'adapter à la structure des revenus au sein de l'économie nationale. Dans le contexte des États en développement, et notamment de la République du Congo, cette fonction de mobilisation des ressources revêt une importance particulière, dans la mesure où elle vise à réduire la dépendance à l'égard des recettes volatiles — telles que celles issues des ressources naturelles — et à renforcer l'autonomie financière de l'État. La conception et l'administration de l'IRPP doivent ainsi répondre à des impératifs d'efficacité, de rendement et de soutenabilité budgétaire, tout en tenant compte des contraintes structurelles liées à l'informalité économique et à la capacité administrative de l'administration fiscale.

En second lieu, l'IRPP constitue un **instrument privilégié de redistribution des richesses**, traduisant la vocation sociale de la fiscalité directe. Par le recours à des mécanismes tels que la progressivité des taux, les abattements, les exonérations ciblées et les crédits d'impôt, l'IRPP permet d'opérer une correction des inégalités de revenus issues du fonctionnement du marché. Cette fonction redistributive s'inscrit dans une perspective de justice sociale, en visant à atténuer les disparités économiques et à favoriser une plus grande cohésion sociale. Elle repose sur le postulat selon lequel la fiscalité ne doit pas seulement être neutre sur le plan économique, mais également équitable sur le plan social, en contribuant à une répartition plus équilibrée de la charge fiscale entre les différentes catégories de contribuables. Dans ce cadre, l'IRPP apparaît comme un levier essentiel pour concilier croissance économique et équité sociale, à condition que sa structure soit cohérente et que son application effective ne soit pas entachée de pratiques d'évitement ou de fraude fiscale.

Enfin, la fiscalité directe et l'IRPP jouent un rôle central dans la **construction de la légitimité et de la gouvernance fiscale**, dimensions indispensables à la pérennité du système fiscal. La perception de l'impôt par les citoyens ne dépend pas uniquement de son niveau ou de son assiette, mais également de son acceptabilité sociale, laquelle est étroitement liée au sentiment de justice fiscale. L'IRPP, en tant qu'impôt fondé sur la capacité contributive, incarne le principe selon lequel chaque citoyen doit contribuer aux charges publiques à proportion de ses facultés économiques. Le respect de ce principe contribue à renforcer la confiance des contribuables dans l'administration fiscale et, plus largement, dans l'État. À l'inverse, toute distorsion entre

la charge fiscale effective et la capacité contributive réelle — qu'elle résulte de lacunes normatives, d'inefficacités administratives ou de traitements différenciés injustifiés — est susceptible d'éroder la légitimité du prélèvement et d'alimenter des comportements de résistance fiscale.

Ainsi envisagée, la synthèse conceptuelle de la fiscalité directe et de l'IRPP met en lumière leur rôle transversal dans l'architecture fiscale nationale, à l'intersection des impératifs de financement public, de redistribution économique et de gouvernance démocratique. Cette approche intégrée permet de dégager les fondements théoriques indispensables à l'analyse critique des réformes fiscales entreprises en République du Congo. Elle fournit, en particulier, un cadre analytique pertinent pour examiner les enjeux de justice fiscale, les inégalités contributives et l'efficacité redistributive de l'IRPP, tout en interrogeant sa capacité à s'imposer comme un instrument crédible et légitime au service du développement économique et social.

II. REVUE DE LITTÉRATURE

La revue de la littérature constitue un moment crucial dans toute recherche académique, car elle permet de situer l'analyse dans le continuum des connaissances existantes, d'identifier les fondements théoriques et de mettre en évidence les lacunes et défis propres au contexte étudié. Dans le domaine de la fiscalité des personnes physiques, la réflexion doctrinale a longtemps oscillé entre légitimité juridique, devoir civique et efficacité économique, offrant un cadre conceptuel riche pour l'analyse de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP). Cette section s'attache ainsi à présenter les contributions majeures de la doctrine classique, à examiner la notion contemporaine d'« impôt justicier » et à identifier les limites structurelles de l'IRPP dans les pays en développement, avec un focus particulier sur le Congo-Brazzaville.

Les apports de la doctrine classique permettent de saisir l'évolution historique et conceptuelle de l'impôt sur le revenu. Gaston JÈZE (1927) conceptualise l'impôt comme une manifestation de la souveraineté étatique, relevant de l'autorité publique et orientée vers la satisfaction de l'intérêt général. Pour Jèze, l'impôt dépasse la fonction strictement financière : il est un vecteur d'organisation sociale et traduit le lien contractuel implicite entre l'État et les citoyens, posant ainsi les bases de sa légitimité juridique et de son caractère obligatoire, unilatéral et définitif. Jean-Baptiste DUVERGIER (1912), quant à lui, met l'accent sur la dimension morale et civique de la contribution fiscale, qu'il considère comme un devoir citoyen articulant liberté individuelle et solidarité collective. Ces perspectives sont renforcées par la théorie économique moderne, notamment par MUSGRAVE (1959) et ATKINSON (2015), qui démontrent que la

fiscalité directe joue un rôle structurant dans la redistribution des richesses et dans la correction des asymétries économiques. Bien que ces travaux aient été formulés dans un contexte européen, leur pertinence dans le cadre africain, et plus particulièrement au Congo-Brazzaville, demeure significative, notamment pour consolider l'État et renforcer la légitimité institutionnelle à travers des instruments fiscaux performants (BIRD & ZOLT, 2005). La modernisation du CGI 2025 et de la LOLF 2025 s'inscrit directement dans cette continuité doctrinale, en articulant légalité, équité et finalité sociale de la fiscalité.

La notion d'« impôt justicier » constitue une évolution conceptuelle majeure, s'inspirant des travaux de John RAWLS (1971) sur la justice sociale et l'équité distributive. Cette approche postule que la légitimité d'un prélèvement fiscal ne réside pas uniquement dans sa capacité à générer des recettes publiques, mais surtout dans son rôle correcteur des inégalités économiques et dans sa contribution au bien-être collectif. Dans les sciences de gestion publique, l'impôt justicier est conceptualisé comme un outil d'évaluation multidimensionnelle, combinant rendement financier et impact social, conformément aux exigences modernes de performance publique (SCHICK, 2007 ; OECD, 2010). Les travaux de TORGLER (2007) et de FELD & FREY (2007) soulignent que la perception de justice de l'impôt conditionne l'acceptabilité fiscale, renforçant la légitimité étatique et la confiance des citoyens, éléments essentiels à la durabilité institutionnelle.

Toutefois, la mise en œuvre effective de l'IRPP dans les pays en développement, et plus particulièrement au Congo-Brazzaville, est confrontée à des limites structurelles qui entravent son efficacité et son rôle redistributif. Ces contraintes incluent l'étroitesse de l'assiette fiscale due à la prépondérance du secteur informel et à la faible bancarisation (BIRD & MARTINEZ-VAZQUEZ, 2006), des capacités administratives limitées affectant le contrôle et le recouvrement (KEEN & LOCKWOOD, 2010), la dépendance aux revenus pétroliers qui fragilise la stabilité budgétaire (SLEMROD & BAKIJA, 2008), ainsi qu'un faible consentement à l'impôt lié à la confiance limitée envers l'administration (FJELDSTAD & HEGGSTAD, 2012). Pour pallier ces contraintes, le Congo-Brazzaville a initié des réformes structurelles, notamment la digitalisation du recouvrement et l'intégration d'indicateurs d'évaluation sociale dans la LOLF 2025, articulant rendement, équité et efficacité administrative (BIRD, 2015 ; IMF, 2020).

Ainsi, l'analyse de la littérature révèle une dialectique structurante entre légalité, équité et efficacité dans la fiscalité des personnes physiques. L'IRPP, loin de se limiter à une fonction

strictement budgétaire, s'affirme comme un instrument stratégique de gouvernance publique, combinant redistribution sociale, intégration économique et légitimation étatique. Les réformes récentes du CGI 2025 et de la LOLF 2025 traduisent un changement paradigmatique : la fiscalité n'est plus simplement une obligation juridique, mais devient un levier de pilotage stratégique, orienté vers l'optimisation de la performance publique, la transparence et la solidarité. Cette synthèse conceptuelle et empirique prépare le terrain à une analyse approfondie de l'impact socio-économique de l'IRPP dans la seconde partie du mémoire.

2.1 Apports de la doctrine classique

La réflexion doctrinale sur la fiscalité des personnes physiques trouve ses fondements dans les travaux classiques de Gaston JÈZE et de Jean-Baptiste DUVERGIER, dont l'influence traverse le temps et les contextes nationaux. Gaston JÈZE (1927) conceptualise l'impôt comme un acte de souveraineté étatique, relevant de l'autorité publique et destiné à la satisfaction de l'intérêt général. Il souligne que l'impôt n'est pas seulement un instrument de financement, mais aussi un vecteur d'organisation sociale, traduisant le lien contractuel implicite entre l'État et les citoyens. Cette approche positiviste fonde la légitimité juridique de l'impôt et son caractère obligatoire, unilatéral et définitif.

DUVERGIER (1912), pour sa part, insiste sur la dimension morale et civique de l'impôt. Selon lui, la contribution fiscale doit incarner un devoir citoyen, articulant la liberté individuelle et la solidarité collective. L'impôt devient ainsi un instrument de cohésion sociale et de régulation économique, préfigurant les principes contemporains de redistribution et de justice fiscale. Les travaux de MUSGRAVE (1959) et d'ATKINSON (2015) confirment cette vision en démontrant que la fiscalité directe joue un rôle structurant dans la redistribution des richesses et dans la correction des asymétries économiques.

Bien que formulées dans un contexte européen, ces conceptions conservent une pertinence particulière dans les États africains, et notamment au Congo-Brazzaville. Dans ces pays, où la consolidation étatique et la légitimité institutionnelle demeurent des enjeux cruciaux, la fiscalité est davantage qu'un mécanisme de recouvrement : elle devient un outil de gouvernance publique et de construction de l'État (BIRD & ZOLT, 2005). La modernisation de la fiscalité congolaise, à travers le CGI 2025 et la LOLF 2025, s'inscrit dans cette continuité doctrinale, en articulant légalité, équité et finalité sociale.

2.2 Notion d'« impôt justicier » et justice redistributive

La notion d'« impôt justicier » s'inspire directement des travaux de John RAWLS (1971) sur la justice sociale et l'équité distributive. Elle postule que la légitimité d'un prélèvement fiscal ne réside pas uniquement dans sa capacité à générer des recettes publiques, mais surtout dans sa contribution à la correction des inégalités économiques et à l'amélioration du bien-être collectif. Dans cette perspective, la fiscalité devient un instrument stratégique de politique publique, visant simultanément à mobiliser les ressources et à promouvoir l'inclusion sociale.

Dans le champ des sciences de gestion publique, cette approche est conceptualisée comme une évaluation multi-dimensionnelle de l'efficacité fiscale. Au-delà du rendement financier, il s'agit d'analyser l'impact social mesurable des prélèvements, en termes de réduction des inégalités et de redistribution. L'introduction d'indicateurs d'évaluation sociale par la LOLF 2025 illustre cette approche moderne : chaque dépense publique est désormais soumise à une mesure de sa contribution à la justice redistributive, liant performance budgétaire et équité sociale (SCHICK, 2007; OECD, 2010).

Les travaux de TORGLER (2007) et de FELD & FREY (2007) mettent en évidence que l'acceptabilité de l'impôt est étroitement corrélée à la perception de sa justice. L'« impôt justicier » devient donc un instrument de renforcement de la légitimité étatique et de la confiance des contribuables, conditions sine qua non pour la durabilité institutionnelle.

2.3 Limites structurelles de l'IRPP dans les pays en développement

Malgré ses vertus théoriques, l'IRPP dans les économies en développement, et plus spécifiquement au Congo-Brazzaville, présente des limites structurelles notables qui compromettent son efficacité et son rôle redistributif :

1. **Étroitesse de l'assiette fiscale** : L'omniprésence du secteur informel et la faible bancarisation restreignent l'assiette taxable, limitant la capacité de mobilisation des recettes (BIRD & MARTINEZ-VAZQUEZ, 2006).
2. **Capacités administratives limitées** : Les services fiscaux rencontrent des difficultés dans le contrôle, la vérification et le recouvrement, réduisant l'efficacité de l'impôt et favorisant l'évasion (KEEN & LOCKWOOD, 2010).

3. **Dépendance aux revenus pétroliers** : Cette situation rend le budget national vulnérable aux chocs exogènes et accentue la précarité financière, compromettant la stabilité de l'IRPP comme instrument de redistribution (SLEMROD & BAKIJA, 2008).
4. **Faible consentement à l'impôt** : Une confiance limitée envers l'administration et la perception d'une faible efficacité des dépenses publiques réduisent la volonté de payer des contribuables (FJELDSTAD & HEGGSTAD, 2012).

Pour pallier ces contraintes, le Congo-Brazzaville a engagé une modernisation fiscale ambitieuse, fondée sur la digitalisation du recouvrement (SFEC) et sur l'intégration de mécanismes d'évaluation de la performance publique. Cette transformation s'inscrit dans une logique de gestion stratégique des finances publiques : l'impôt devient un levier de durabilité institutionnelle et économique, conciliant rendement, équité et efficacité administrative (BIRD, 2015 ; IMF, 2020).

Tout compte fait, L'analyse de la littérature met en évidence une dialectique structurante entre légalité, équité et efficacité dans la fiscalité des personnes physiques. L'IRPP, loin de se limiter à une fonction purement budgétaire, s'affirme comme un instrument stratégique de gouvernance publique, articulant redistribution sociale, intégration économique et légitimation étatique. Les réformes conduites par la LOLF 2025 et le CGI 2025 traduisent un changement paradigmatique : la fiscalité n'est plus seulement une obligation juridique, mais un outil de pilotage stratégique, orienté vers l'optimisation de la performance, la transparence et la solidarité. Ces fondements théoriques préparent ainsi le terrain à une analyse empirique approfondie de l'IRPP et de son impact socio-économique dans la deuxième partie du mémoire.

CHAPITRE DEUXIÈME : FONDEMENTS CONCEPTUELS, INSTITUTIONNELS ET JURIDIQUES DE LA RÉFORME FISCALE CONGOLAISE DE 2026

Dans les États contemporains, le système fiscal constitue un instrument structurant de la gouvernance publique, à la croisée des impératifs de financement de l'action collective, de redistribution des richesses et de régulation macroéconomique. Comme l'ont démontré MUSGRAVE (1959), puis BIRD et ZOLT (2005), la fiscalité ne saurait être réduite à un simple mécanisme de prélèvement obligatoire : elle représente un levier stratégique d'allocation des ressources, de correction des inégalités et de stabilisation économique. TANZI et SCHUKNECHT (2000) soulignent, à cet égard, que toute réforme fiscale engage une redéfinition implicite du contrat social et des rapports entre l'État et les contribuables.

C'est dans cette perspective que s'inscrit la réforme fiscale congolaise projetée à l'horizon 2026. Celle-ci opère une rupture paradigmatique avec le modèle traditionnel de fiscalité directe, en substituant à l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), impôt global, personnel et progressif, un ensemble d'impositions sectorielles autonomes. Cette recomposition du paysage fiscal traduit une transformation conceptuelle, juridique et institutionnelle profonde du mode d'appréhension de la capacité contributive.

Le présent chapitre vise à analyser successivement :

- les **fondements analytiques du système fiscal congolais pré-réforme** (Section I) ;
- les **logiques institutionnelles et justifications juridico-économiques de la réforme de 2026** (Section II).

I. PERSPECTIVES ANALYTIQUES DU SYSTÈME FISCAL CONGOLAIS PRÉ-RÉFORME

L'analyse du système fiscal antérieur à la réforme de 2026 suppose une approche doctrinale, institutionnelle et fonctionnelle, centrée sur le rôle structurant de l'IRPP et sur les limites qui ont progressivement conduit à son épuisement normatif et opérationnel.

1.1. L'IRPP comme pilier historique de la fiscalité directe congolaise

Avant la réforme de 2026, l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques constituait le socle de la fiscalité directe en République du Congo. Conçu selon une logique globale et progressive, il appréhendait le contribuable dans l'unité de sa situation économique et personnelle, en agrégeant l'ensemble des revenus perçus au cours de l'année fiscale.

Cette architecture traduisait la mise en œuvre du principe de capacité contributive, conformément à la doctrine classique et moderne (SMITH, WAGNER, MUSGRAVE). La progressivité du barème, combinée aux mécanismes de déductions, d'abattements et de quotient familial, visait une redistribution verticale des charges fiscales conforme aux exigences de justice sociale (SLEMROD & BAKIJA, 2008).

1.2. Illustration empirique du fonctionnement redistributif de l'IRPP

Le cas pratique de Monsieur Michel, salarié marié et père de deux enfants, permet d'illustrer empiriquement le fonctionnement redistributif de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) tel qu'il était appliqué avant la réforme de 2026, en mettant en évidence la combinaison des mécanismes d'abattement, de quotient familial, de progressivité et de retenue à la source qui traduisent concrètement les principes de capacité contributive et de justice fiscale.

1.2.1. Présentation du cas illustratif

(Cas de Monsieur Michel – calcul de l'IRPP avant réforme)

Il est donné le cas de Monsieur Michel, salarié percevant un salaire brut mensuel de 639 240 francs CFA. Celui-ci est marié et assume la charge de deux enfants à charge. Il est demandé, au regard de la législation fiscale congolaise applicable avant la réforme de 2026, de déterminer le montant de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) dû par l'intéressé, en tenant compte des cotisations sociales obligatoires, des abattements légaux, du mécanisme du quotient familial et de l'application du barème progressif en vigueur.

RÉSOLUTION DU CAS ILLUSTRATIVE

Soit le salaire de Base : 639 240 F de monsieur Michel, marié, père des deux enfants

a) Calcul du salaire brut annuel (SB_A)

$$SB_A = SB_m \times 12 \text{ (SB}_m \text{ : salaire brute mensuelle)}$$

$$SB_A = 639\,240 \times 12 = 7\,670\,880$$

b) Calcul de la CNSS_A

$$CNSS_A = SB_A \times 4\%$$

$$CNSS_A = \frac{7\,670\,880 \times 4}{100} = 306\,835$$

$$CNSS_m = \frac{306\,835}{12} = 25\,570$$

c) Calcul du salaire après CNSS

$$\text{Salaire après CNSS} = SB_A - CNSS_A$$

$$\text{Salaire après CNSS} = 7\,670\,880 - 306\,835$$

$$\text{Salaire après CNSS} = 7\,364\,045$$

d) Calcul de l'abattement de 20%

$$\text{Abat} = \text{Salaire après CNSS} \times 20\%$$

$$\text{Abat} = \frac{7\,364\,045 \times 20}{100} = 1\,472\,809$$

e) Calcul du salaire après abattement

$$\text{Salaire après abattement} = \text{Salaire après CNSS} - \text{Abattement}$$

$$\text{Salaire après abattement} = 7\,364\,045 - 1\,472\,809$$

$$\text{Salaire après abattement} = 5\,891\,236$$

f) Calcul de quotient familial

$$Q_f = \frac{\text{Salaire après abattement}}{\text{Nombre des parts}}$$

g) Table de quotient familial

Tableau n° 1 : Tableau relatif à la table de quotient familial

SITUATION FAMILIAL	NOMBRE DES PARTS
Célibataire, divorcé, veuf/veuve, personne sans enfant,	1
Marié sans enfant, célibataire, divorcé avec un enfant	2
Veuve/veuf ou marié avec un enfant	2,5
Chaque enfant additionnel	0,5

Nbre de parts $\left\{ \begin{array}{l} \text{Marié} - - - - - 2 \text{ parts} \\ 02 \text{ enfants} - - - 1 \text{ part} \end{array} \right. \implies 3 \text{ parts}$

$$Q_f = \frac{5\,891\,236}{3} = 1\,963\,745 \in [1\,000\,001 - 3\,000\,000] \implies 25\%$$

h) Calcul du barème

Tableau n° 2 : Tableau relatif au barème du revenu taxable

Revenu taxable		Taux
Bornes inférieures ou égales	Bornes supérieures ou égales	
XAF		%
0	464 000	1%
464 001	1 000 000	10%
1 000 001	3 000 000	25%
3 000 001	+	40%

$$0 \text{-----} > 464\,000 \text{} 1\% = \frac{(464\,000 - 0) \times 1}{100} = 4\,640$$

$$464\,001 \text{----} > 1\,000\,000 \text{} 10\% = \frac{(1\,000\,000 - 464\,000) \times 10}{100} = 53\,600$$

$$1\ 000\ 001 \text{----} > 3\ 000\ 000 \text{} 25\ \% = \frac{(1\ 963\ 745 - 1\ 000\ 000) \times 25}{100} = 240\ 936,25$$

Monsieur Michel, marié, père des deux enfants équivaut à : 3 parts

$$\text{IRPP}_A = \sum \text{Barème} \times \text{Nbre de part} = (4\ 640 + 53\ 600 + 240\ 936,25) \times 3 = 897\ 528,75$$

$$\text{IRPP}_m = \frac{897\ 528,75}{12} = 74\ 794$$

Comptabilisation dans un journal comptable.

Journal

		-----date/mois/année -----		
422		Personnel, rémunérations dues	74 794	
	4472	Impôts sur salaires (IRPP)		74 794
		(Impôt retenu à la source)		

1.2.2. Analyse doctrinale et socio-fiscale du cas illustratif

Le cas pratique relatif à Monsieur Michel, salarié marié et père de deux enfants, constitue une illustration particulièrement probante de la manière dont l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), dans sa configuration antérieure à la réforme de 2026, matérialisait concrètement les principes doctrinaux de justice fiscale, de capacité contributive et de redistribution sociale tels qu'analysés par la littérature classique et contemporaine des finances publiques.

a) La détermination de l'assiette : traduction du principe de capacité contributive réelle

La première étape du raisonnement fiscal consiste à déterminer le revenu net effectivement disponible, condition préalable à toute imposition conforme au principe de capacité contributive (Smith, Musgrave). À partir d'un salaire brut annuel de **7 670 880 F CFA**, la déduction des cotisations sociales obligatoires (CNSS), à hauteur de **306 835 F CFA**, opère une première correction normative essentielle : l'impôt ne frappe pas un revenu brut théorique, mais un revenu économiquement mobilisable par le contribuable.

L'application ultérieure de l'abattement forfaitaire de **20 %** (soit **1 472 809 F CFA**) poursuit cette logique correctrice. Cet abattement, loin d'être un simple mécanisme technique, traduit une reconnaissance implicite des charges professionnelles et sociales supportées par le salarié.

Il s'inscrit pleinement dans la conception musgravienne de l'impôt comme instrument ajusté à la réalité économique du contribuable, et non comme un prélèvement indifférencié.

Ainsi, le revenu imposable ajusté de **5 891 236 F CFA** constitue une assiette juridiquement et économiquement « juste », car expurgée des éléments qui ne relèvent pas de la capacité contributive effective.

b) Le quotient familial comme instrument de justice sociale fiscale

L'introduction du quotient familial représente l'un des mécanismes les plus emblématiques de la justice fiscale dans l'IRPP. En attribuant à Monsieur Michel **trois parts fiscales** (deux parts au titre du mariage et une part pour deux enfants), le législateur reconnaît explicitement que la capacité contributive ne saurait être appréciée indépendamment des charges familiales.

Cette personnalisation de l'impôt permet d'assurer l'équité horizontale : deux contribuables disposant d'un revenu global identique mais de charges familiales différentes ne sauraient être soumis à une imposition identique. Comme le soulignent TIPKE et BOUVIER, le quotient familial constitue une modalité juridique de traduction de la solidarité intra-familiale dans l'ordre fiscal.

Le revenu par part, ramené à **1 963 745 F CFA**, situe Monsieur Michel dans la tranche marginale de **25 %**, sans pour autant l'exposer aux taux supérieurs applicables aux revenus plus élevés, ce qui atteste du caractère modulateur — et non confiscatoire — de la progressivité.

c) Progressivité du barème et équité verticale

Le calcul tranche par tranche du barème illustre avec précision la mise en œuvre du principe d'équité verticale. Chaque fraction du revenu est imposée selon un taux croissant, évitant ainsi les effets de seuil et garantissant une progressivité réelle, conformément aux recommandations de la doctrine économique (STIGLITZ).

Le montant d'impôt calculé par part (**250 936,25 F CFA**) puis multiplié par le nombre de parts conduit à un IRPP annuel de **752 808,75 F CFA**, soit une retenue mensuelle de **62 734 F CFA**. Ce résultat met en évidence un point fondamental :

la progressivité de l'IRPP ne se traduit pas par une pénalisation excessive du contribuable moyen, mais par une contribution proportionnée à ses facultés, ajustée à sa situation familiale.

Ainsi, Monsieur Michel supporte une charge fiscale significative mais socialement tempérée, ce qui correspond exactement à la finalité redistributive assignée à l'IRPP par WAGNER et RAWLS.

d) Retenue à la source et justice fiscale corrective

La retenue mensuelle à la source, matérialisée par l'écriture comptable au crédit du compte « Impôts sur salaires (IRPP) », participe d'une logique de justice fiscale corrective. Elle garantit l'égalité devant l'impôt en réduisant les risques d'évasion et en assurant une contribution régulière et prévisible.

Ce mécanisme protège les contribuables loyaux — tels que Monsieur Michel — contre les distorsions engendrées par la fraude fiscale, rejoignant ainsi l'analyse de Michel Bouvier selon laquelle la justice fiscale suppose nécessairement un dispositif efficace de recouvrement et de contrôle.

e) Interprétation socio-économique globale

Le cas de Monsieur Michel illustre de manière empirique plusieurs fonctions socio-économiques essentielles de l'IRPP :

- **Réduction des inégalités** : la charge fiscale est atténuée par les mécanismes familiaux et les abattements ;
- **Protection du minimum vital** : les premières tranches faiblement imposées traduisent le principe de non-imposition de la subsistance ;
- **Cohésion sociale** : l'impôt devient un instrument de solidarité nationale, finançant les politiques publiques au bénéfice collectif.

Dans une perspective keynésienne, la retenue mensuelle modérée permet également de préserver le pouvoir d'achat du ménage, tout en assurant une contribution régulière au financement public.

1.2.3. Conclusion analytique intermédiaire

L'analyse du cas illustratif de Monsieur Michel confirme que l'IRPP, dans sa configuration antérieure à la réforme de 2026, constituait un instrument abouti de justice fiscale et sociale. Par l'articulation de l'assiette globale, de la progressivité du barème, du quotient familial et de

la retenue à la source, il traduisait concrètement les principes doctrinaux de capacité contributive, d'équité horizontale et verticale, ainsi que de solidarité.

Ce cas met toutefois en lumière, en creux, la complexité technique du dispositif, laquelle explique en partie les critiques ayant conduit à la réforme de 2026. Il n'en demeure pas moins que, sur le plan normatif et socio-économique, l'IRPP incarnait un modèle fiscal profondément enraciné dans l'idéal de justice sociale, faisant de l'impôt non seulement un outil de financement public, mais un véritable **fait social total**, au sens schumpétérien.

1.3. Les limites structurelles du régime antérieur

Malgré sa cohérence normative, le régime de l'IRPP présentait des faiblesses structurelles majeures :

1. Complexité administrative et coûts de conformité élevés
2. Fragmentation effective de l'assiette et affaiblissement de la progressivité
3. Rigidité économique et faible adaptabilité sectorielle
4. Exclusion persistante du secteur informel

Ces limites cumulées ont constitué le socle analytique et politique de la réforme fiscale structurelle engagée en 2026.

II. LA RÉFORME FISCALE DE 2026 — LOGIQUES INSTITUTIONNELLES ET JUSTIFICATIONS JURIDICO-ÉCONOMIQUES

L'engagement de la réforme fiscale de 2026 marque une inflexion majeure dans la trajectoire normative et opérationnelle du système fiscal congolais, en consacrant le passage d'un modèle historiquement centré sur l'imposition globale des revenus à une architecture renouvelée fondée sur la sectorisation des bases imposables et la rationalisation des instruments fiscaux. Cette réforme s'inscrit dans un contexte institutionnel profondément recomposé, caractérisé par le renforcement du dialogue public-privé, l'affirmation de nouvelles exigences de sécurité juridique et la volonté de concilier performance budgétaire, compétitivité économique et justice fiscale. En articulant des justifications à la fois juridiques et économiques — tenant à la complexité du dispositif antérieur, aux coûts de conformité et aux impératifs d'harmonisation régionale —, la réforme de 2026 procède à une reconfiguration structurelle de la fiscalité directe, dont la suppression de l'IRPP constitue le pivot. L'analyse des logiques institutionnelles, des fondements juridico-économiques et des nouveaux instruments sectoriels

mis en place permet ainsi de saisir la portée systémique de cette réforme, pensée comme un levier de neutralité fiscale, de simplification normative et d'élargissement durable de l'assiette, au service de la soutenabilité budgétaire et de la croissance inclusive.

2.1. Une réforme inscrite dans un contexte institutionnel renouvelé

La réforme fiscale de 2026 s'inscrit dans un contexte marqué par un renforcement significatif du dialogue public-privé. La concertation engagée par le Ministère des Finances avec les organisations patronales, notamment l'UNICONGO, lors de l'élaboration de la Loi de finances 2025-2026, traduit une évolution substantielle des modes de gouvernance fiscale.

L'orientation stratégique retenue repose sur un principe central : **élargir l'assiette fiscale plutôt qu'alourdir la pression sur les contribuables déjà conformes**, afin de concilier mobilisation accrue des recettes, sécurité juridique et attractivité économique. Cette démarche vise à renforcer la discipline fiscale volontaire et la confiance institutionnelle, conditions essentielles à la consolidation du consentement à l'impôt.

Par ailleurs, la réforme s'inscrit dans une dynamique de convergence régionale, à travers la transposition de la directive CEMAC n°0119/25 relative à l'harmonisation de l'imposition des revenus et des bénéficiaires.

2.2. La suppression de l'IRPP — justification juridico-économique

La suppression de l'IRPP constitue le pivot central de la réforme de 2026. Sur le plan juridique, la complexité normative du dispositif antérieur et la prolifération de régimes dérogatoires entraînent en tension avec les principes constitutionnels de simplicité, d'égalité devant l'impôt et de sécurité juridique.

Sur le plan économique, l'abandon de l'imposition globale au profit d'une fiscalité sectorielle différenciée répond à une logique d'efficacité administrative et de rationalisation des coûts de conformité. La segmentation des bases imposables permet un recouvrement plus prévisible et plus sécurisé, conformément aux recommandations des institutions financières internationales (OECD, 2020 ; FMI, 2021).

2.3. Les nouveaux instruments fiscaux sectoriels

La réforme introduit un dispositif articulé autour de quatre impôts sectoriels majeurs :

- **l'IRCM**, fondé sur des prélèvements libératoires à taux fixes, assurant la sécurisation et la simplification de l'imposition des revenus financiers ;
- **l'IRF**, structuré autour de régimes réel et forfaitaire, destiné à élargir l'assiette foncière et à renforcer les ressources locales ;
- **l'IRC**, profondément réaménagé pour harmoniser l'imposition des bénéficiaires avec le droit OHADA et les standards CEMAC ;
- **l'IBA**, assise sur le chiffre d'affaires, visant l'inclusion fiscale des petites et moyennes activités économiques.

La refonte du Code général des impôts et l'élaboration d'un manuel de procédures fiscales complètent ce dispositif, en réduisant l'arbitraire administratif et en consolidant la sécurité juridique.

2.4. Analyse critique des instruments sectoriels à travers des cas illustratifs

Dans une perspective d'analyse critique et empirique, l'évaluation des nouveaux instruments fiscaux sectoriels ne saurait se limiter à leur cohérence juridique ou à leur rationalité économique ; elle requiert une mise à l'épreuve concrète à travers des cas illustratifs, permettant d'en mesurer les effets réels au regard des principes de justice fiscale, de capacité contributive et de redistribution sociale.

2.4.1. IRCM : rendement, sécurité et limites redistributives

Illustration d'un prélèvement proportionnel et libératoire

Énoncé

Monsieur Alain, résident fiscal congolais, perçoit au cours de l'année 2026 les revenus suivants :

- dividendes d'une société commerciale : **12 000 000 FCFA** ;
- intérêts d'un dépôt à terme bancaire : **3 000 000 FCFA**.

Conformément au Code général des impôts réformé :

- les dividendes sont soumis à l'IRCM au taux de **15 %** ;

- les intérêts de dépôt sont également soumis à l'IRCM au taux de **15 %**.

Ces prélèvements ont un **caractère libérateur**.

Liquidation

- Dividendes : $12\,000\,000 \times 15\% = 1\,800\,000$ FCFA
- Intérêts : $3\,000\,000 \times 15\% = 450\,000$ FCFA

IRCM total dû (retenu à la source) : 2 250 000 FCFA

Lecture critique au regard de la justice fiscale

Ce cas illustre avec clarté la **sécurisation du recouvrement** et la **simplicité administrative** propres à l'IRCM. Toutefois, il met également en évidence une **érosion manifeste du principe de capacité contributive globale**.

En effet, que Monsieur Alain perçoive uniquement ces revenus financiers ou qu'il dispose parallèlement de revenus salariaux ou fonciers élevés, **le taux reste identique**. La richesse globale n'est jamais appréhendée. Ainsi, la fiscalité du capital devient **structurellement proportionnelle**, voire régressive dans ses effets redistributifs, confirmant les analyses de Musgrave et Stiglitz sur les limites sociales des prélèvements libérateurs.

2.4.2. IRF : autonomie patrimoniale et dépersonnalisation de l'impôt

Illustration d'une fiscalité patrimoniale autonome

Énoncé

Madame Clarisse est propriétaire d'un immeuble à Brazzaville, donné en location à usage d'habitation.

Elle perçoit en 2026 un **loyer annuel brut de 6 000 000 FCFA**.

Conformément au CGI réformé :

- les loyers sont soumis à l'IRF au taux proportionnel de **9 %** ;
- l'impôt est retenu à la source par le locataire, personne morale.

Liquidation

$$\text{IRF} = 6\,000\,000 \times 9\% = \mathbf{540\,000\text{ FCFA}}$$

IRF dû : 540 000 FCFA

Lecture critique au regard de la justice fiscale

Ce cas illustre l'**autonomisation complète de la fiscalité foncière**. L'IRF frappe le rendement du patrimoine immobilier **indépendamment de la situation personnelle ou familiale du propriétaire**.

Ainsi, Madame Clarisse, qu'elle soit célibataire sans charge ou mère de famille nombreuse, supporte **la même pression fiscale**. La disparition du quotient familial et de la globalisation du revenu entraîne une **dépersonnalisation de l'impôt**, en rupture avec l'idéal de justice sociale porté historiquement par l'IRPP.

2.4.3. IRC : rationalité économique et primauté du rendement

Illustration d'une logique économique de rendement

Énoncé

Monsieur Patrick exerce une activité libérale (cabinet de conseil).

Pour l'exercice 2026, il réalise :

- chiffre d'affaires : **50 000 000 FCFA** ;
- charges déductibles : **30 000 000 FCFA**.

Son bénéfice net imposable est donc de **20 000 000 FCFA**.

Le taux de l'IRC est fixé à **30 %**, avec un **minimum de perception de 1,5 % du chiffre d'affaires**.

Liquidation

- IRC théorique : $20\,000\,000 \times 30\% = \mathbf{6\,000\,000\text{ FCFA}}$
- Minimum de perception : $50\,000\,000 \times 1,5\% = \mathbf{750\,000\text{ FCFA}}$

IRC dû : 6 000 000 FCFA (le montant théorique étant supérieur au minimum)

Lecture critique au regard de la justice fiscale

Ce cas met en évidence la **primauté de la logique économique sur la logique sociale**. L'IRC raisonne exclusivement en termes de résultat comptable, sans aucune prise en compte :

- des charges familiales ;
- des contraintes sociales du contribuable.

Par ailleurs, le minimum de perception illustre une **priorité donnée au rendement budgétaire**, pouvant conduire à une imposition même en situation de rentabilité faible, ce qui pose la question de la **capacité contributive réelle**, au sens matériel du terme.

2.4.4. IBA : inclusion fiscale et justice graduée

Illustration de la fiscalité d'inclusion du secteur informel

Énoncé

Madame Nadège exploite une petite activité commerciale (vente de produits alimentaires). Son chiffre d'affaires annuel déclaré pour 2026 est de **9 000 000 FCFA**.

Conformément au barème de l'IBA :

- chiffre d'affaires inférieur à 1 000 000 FCFA : forfait ;
- entre 1 et 20 millions FCFA : taux de **0,75 %**.

Liquidation

$$\text{IBA} = 9\,000\,000 \times 0,75\% = \mathbf{67\,500\ FCFA}$$

IBA dû : 67 500 FCFA

Lecture critique au regard de la justice fiscale

Ce cas illustre l'objectif d'**élargissement de l'assiette fiscale** et de **formalisation économique**. Toutefois, l'IBA repose exclusivement sur le **chiffre d'affaires**, sans considération :

- du niveau réel de bénéfice ;

- de la situation sociale du redevable.

Ainsi, une activité à faible marge peut supporter une charge fiscale **proportionnellement lourde**, accentuant le caractère **peu progressif** et parfois **anti-redistributif** de la fiscalité sectorielle.

2.5. Les avantages de la fiscalité sectorielle fragmentée

Si la suppression de l'IRPP au profit d'une fiscalité sectorielle fragmentée suscite, à juste titre, des interrogations doctrinales quant à l'érosion de la progressivité et de la capacité contributive globale, l'analyse empirique des cas illustratifs révèle néanmoins des **avantages structurels indéniables**. Ces avantages se situent principalement sur les plans de la **sécurité juridique**, de l'**efficacité administrative**, de la **prévisibilité de la charge fiscale** et de l'**inclusion économique**.

L'examen successif des quatre cas permet de mettre en lumière la **rationalité propre à chaque impôt sectoriel**, ainsi que ses apports spécifiques en matière de justice fiscale procédurale et de performance socio-économique.

2.5.1. Analyse transversale des avantages

Tableau n° 3 : Tableau relatif à l'analyse transversale des avantages

Impôt	Avantage principal	Apport en justice fiscale
IRCM	Simplicité et sécurité	Justice procédurale et neutralité
IRF	Stabilité et traçabilité	Justice patrimoniale
IRC	Équité concurrentielle	Justice économique
IBA	Inclusion et formalisation	Justice fiscale inclusive

2.5.2. Synthèse normative

L'analyse des cas illustratifs révèle que, si la fiscalité sectorielle fragmentée ne saurait se substituer pleinement à la fonction redistributive et civique de l'IRPP, elle présente néanmoins des **avantages substantiels** en matière de justice fiscale procédurale, d'efficacité administrative et d'inclusion économique.

Ces impôts sectoriels traduisent une conception renouvelée de la justice fiscale, moins centrée sur la redistribution directe des revenus que sur :

- la sécurisation du prélèvement,

- la prévisibilité de la charge fiscale,
- et l'intégration progressive des acteurs économiques dans le champ formel.

Toutefois, ces gains techniques et économiques appellent, pour être socialement soutenables, la mise en place de **mécanismes compensatoires extra-fiscaux ou parafiscaux**, seuls à même de préserver la cohésion sociale dans un système fiscal désormais fragmenté.

Tableau n°4 : Tableau de synthèse transversale des cas illustratifs

Impôt	Logique dominante	Limite principale au regard de la justice fiscale
IRCM	Rendement & sécurité	Absence de progressivité globale
IRF	Patrimoine	Dépersonnalisation de l'impôt
IRC	Résultat économique	Indifférence aux charges sociales
IBA	Inclusion & formalisation	Déconnexion bénéfice / capacité réelle

2.6. Neutralité fiscale, simplification et élargissement de l'assiette

La réforme fiscale congolaise de 2026 s'inscrit dans une logique de rationalisation systémique de l'architecture fiscale, articulée autour de trois principes directeurs étroitement imbriqués : la neutralité fiscale, la simplification normative et administrative, et l'élargissement durable de l'assiette imposable. Ces principes constituent le socle conceptuel sur lequel repose la substitution de l'IRPP par une fiscalité sectorielle fragmentée, et traduisent une volonté explicite de modernisation de la gouvernance fiscale.

2.6.1. La neutralité fiscale comme instrument d'efficience économique

La neutralité fiscale, entendue comme la capacité de l'impôt à ne pas altérer de manière significative les décisions économiques des agents, constitue l'un des objectifs cardinaux de la réforme de 2026. En abandonnant l'imposition globale et progressive des revenus au profit d'impositions sectorielles à taux proportionnels et prédéterminés, le législateur congolais a cherché à réduire les distorsions induites par la progressivité cumulative et la complexité des mécanismes correcteurs propres à l'IRPP.

L'instauration de prélèvements libératoires sur les revenus du capital (IRCM), l'autonomisation de la fiscalité foncière (IRF) et l'harmonisation de l'imposition des bénéficiaires professionnels (IRC) participent d'une logique de neutralité intersectorielle. Chaque catégorie de revenu est désormais imposée selon une règle claire, stable et prévisible, limitant les arbitrages fiscaux

artificiels et favorisant une allocation plus efficiente des ressources, conformément aux enseignements de Musgrave et aux recommandations contemporaines de l'OCDE.

Toutefois, cette neutralité économique, si elle renforce l'efficience allocative, s'opère au prix d'un affaiblissement relatif de la neutralité sociale, dans la mesure où la prise en compte de la situation personnelle et familiale du contribuable est largement évacuée du champ de l'imposition directe.

2.6.2. La simplification normative et administrative : vers une fiscalité de conformité

Le second pilier de la réforme réside dans la simplification du système fiscal, conçue comme une condition essentielle de l'amélioration du civisme fiscal et de la conformité volontaire. Le régime antérieur de l'IRPP, bien que normativement abouti, se caractérisait par une technicité élevée, une pluralité de régimes dérogatoires et une lourdeur procédurale génératrice de coûts de conformité élevés tant pour les contribuables que pour l'administration fiscale.

La fiscalité sectorielle issue de la réforme de 2026 rompt avec cette complexité en substituant à la logique de globalisation des revenus une approche analytique fondée sur :

- des assiettes clairement circonscrites ;
- des taux proportionnels aisément lisibles ;
- des mécanismes de retenue à la source ou de forfaitisation.

Cette simplification contribue à réduire l'asymétrie informationnelle entre l'administration et les contribuables, à limiter l'arbitraire administratif et à renforcer la sécurité juridique, principe fondamental de l'État de droit fiscal. En ce sens, la réforme s'inscrit dans une conception moderne de la justice fiscale procédurale, où l'équité ne se mesure plus exclusivement à la progressivité de l'impôt, mais également à la clarté, à la prévisibilité et à l'accessibilité des règles fiscales.

2.6.3. L'élargissement de l'assiette fiscale : soutenabilité budgétaire et inclusion économique

Le troisième axe structurant de la réforme concerne l'élargissement de l'assiette fiscale, conçu comme un levier prioritaire de mobilisation des recettes publiques dans un contexte de contrainte budgétaire accrue et de forte informalité économique. La substitution de l'IRPP par des impôts sectoriels autonomes permet d'intégrer dans le champ fiscal des catégories de

revenus et d'acteurs économiques auparavant faiblement imposés, voire totalement exclus du système.

L'introduction et la généralisation de l'Impôt sur les Bénéfices d'Affaires (IBA) illustrent cette volonté d'inclusion fiscale graduée, en assujettissant les petites activités économiques sur la base du chiffre d'affaires, selon des modalités simplifiées et proportionnées. De même, la sécurisation du recouvrement des revenus fonciers et financiers par des mécanismes de retenue à la source contribue à capter des flux de revenus traditionnellement difficiles à appréhender.

Sur le plan macroéconomique, l'élargissement de l'assiette renforce la résilience budgétaire de l'État, réduit la dépendance à un noyau restreint de contribuables formels et soutient les objectifs de croissance inclusive inscrits dans la Loi organique relative aux lois de finances (LOLF) de 2025. Sur le plan socio-économique, il favorise la formalisation progressive des activités économiques et l'intégration des acteurs informels aux dispositifs institutionnels et sociaux.

2.6.4. Appréciation critique d'ensemble

Pris dans leur articulation, les principes de neutralité fiscale, de simplification et d'élargissement de l'assiette confèrent à la réforme fiscale congolaise de 2026 une cohérence économique et administrative certaine. Ils traduisent une évolution du paradigme fiscal, désormais davantage orienté vers l'efficacité, la sécurisation du prélèvement et la soutenabilité budgétaire que vers la redistribution directe des revenus.

Néanmoins, cette orientation appelle une vigilance normative accrue. En privilégiant la neutralité économique et la simplicité procédurale, la réforme tend à reléguer au second plan les exigences classiques de justice fiscale substantielle, notamment la prise en compte de la capacité contributive globale et des charges personnelles. Dès lors, la soutenabilité sociale du nouveau modèle fiscal dépendra étroitement de la capacité de l'État à compenser cette dépersonnalisation de l'impôt par des politiques publiques redistributives extra-fiscales efficaces.

Tout compte fait, pris isolément, chacun des impôts sectoriels issus de la réforme de 2026 répond à une rationalité spécifique d'efficacité, de sécurisation ou d'élargissement de l'assiette. Pris collectivement, ils ne permettent toutefois pas de reconstituer pleinement la fonction normative, redistributive et civique de l'IRPP.

La réforme fiscale congolaise de 2026 constitue ainsi une rupture paradigmatique majeure dans la gouvernance des finances publiques. Si elle répond à des impératifs légitimes de simplification, de neutralité et de soutenabilité budgétaire, elle soulève néanmoins des enjeux fondamentaux de justice fiscale et de cohésion sociale, qui appellent une analyse critique approfondie — objet du chapitre suivant.

DEUXIÈME PARTIE : APPROCHE PRATIQUE OU ANALYTIQUE

Dans la continuité du diagnostic structurel établi au premier chapitre, cette seconde partie s'attache à examiner de manière analytique et opérationnelle le fonctionnement réel du système fiscal congolais, en particulier les mécanismes de mobilisation de l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et leur incidence sur la structure globale des recettes publiques. L'objectif est double : d'une part, **comprendre les déterminants institutionnels et économiques de la performance fiscale**, et d'autre part, **apprécier la capacité du système à assurer une redistribution équitable et une soutenabilité budgétaire durable**. Cette approche pratique repose sur l'observation des dispositifs organisationnels de la fiscalité congolaise, l'analyse de leurs interactions avec le cadre macroéconomique, et la comparaison avec les pratiques observées dans les espaces régionaux de référence (CEMAC, UEMOA) et au sein de l'OCDE.

Ainsi, ce chapitre s'articule en deux sections : la première présente **l'organisation et le fonctionnement du système fiscal congolais**, tandis que la seconde expose **le cadre méthodologique d'évaluation et d'analyse comparative** mobilisé pour en mesurer la performance et les effets socio-économiques.

CHAPITRE PREMIER : ANALYSE CRITIQUE DES EFFETS DE LA RÉFORME DE 2025 SUR L'ÉQUITÉ FISCALE

L'adoption du nouveau Code général des impôts (CGI, édition 2025) et de la Loi organique relative aux lois de finances (LOLF 2025) marque, en République du Congo, une inflexion majeure dans la trajectoire de modernisation de la gouvernance publique et de restructuration du système fiscal. Cette réforme s'inscrit explicitement dans le courant des politiques publiques inspirées du *New Public Management* (NPM), lesquelles privilégient la rationalisation des procédures, la mesure de la performance, la traçabilité des flux financiers et la soutenabilité macro-budgétaire.

Dans ce cadre, la fiscalité tend à se reconfigurer d'un instrument historiquement orienté vers la redistribution et la solidarité nationale en un levier stratégique d'optimisation budgétaire, de sécurisation des recettes et d'attractivité économique. L'impôt, dès lors, n'est plus uniquement appréhendé comme un mécanisme de correction des inégalités primaires, mais comme un outil de gestion financière soumis à des impératifs de rendement, de prévisibilité et d'efficacité administrative.

Toutefois, si cette mutation répond à des exigences de conformité internationale et de modernisation institutionnelle, elle soulève, sur le plan doctrinal, économique et social, des interrogations fondamentales relatives à l'équité fiscale, entendue comme la justice dans la répartition de la charge contributive entre les différentes catégories de contribuables. La substitution progressive d'une fiscalité personnalisée et progressive par un dispositif proportionnel, sectorialisé et standardisé constitue, à cet égard, une rupture significative avec les fondements normatifs de la fiscalité moderne, historiquement construite autour du principe de capacité contributive et de solidarité fiscale.

Le diagnostic structurel du système fiscal congolais confirme cette inflexion. Sur la période 2015–2024, la part des impôts directs — en particulier l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) — est demeurée marginale, représentant environ 6 % des recettes fiscales totales, tandis que les impôts indirects (TVA, droits d'accises, taxes pétrolières) ont concentré plus de 50 % des ressources budgétaires. Cette configuration révèle une dépendance persistante

à une fiscalité de consommation et aux recettes extractives, traduisant un modèle fiscal structurellement régressif plutôt que redistributif.

Dans ce contexte, l'IRPP, censé jouer un rôle central de stabilisation des revenus et de correction des inégalités, demeure sous-exploité, en raison notamment du poids du secteur informel, de la centralisation du contrôle fiscal, de l'insuffisante digitalisation et de la faible capacité de traçabilité des revenus non salariaux.

L'approche retenue dans ce chapitre dépasse volontairement une lecture strictement juridique ou technique de la réforme. Mobilisant les apports des sciences de gestion publique, elle met en lumière un changement de paradigme managérial dans la conception même de l'impôt. L'État congolais, historiquement garant d'une fiscalité ajustée à la diversité des situations socio-économiques, tend à se transformer en **État-gestionnaire**, animé par des impératifs de productivité, de simplification et de performance mesurable.

Cette orientation, si elle favorise la rationalisation des processus et l'amélioration de la performance comptable, tend néanmoins à affaiblir la dimension sociale et symbolique de l'impôt, en distendant le lien civique entre le contribuable et l'administration fiscale. En d'autres termes, la performance financière tend à primer sur la **valeur publique de l'équité**, au risque de fragiliser le contrat fiscal.

C'est précisément cette tension que vient éclairer l'enquête empirique menée auprès de **26 cadres issus des administrations financières centrales** — dont **14 cadres du Ministère des Finances, du Budget et du Portefeuille Public (54 %)** et **12 cadres de la Direction Générale des Impôts (46 %)**. Le profil des répondants, majoritairement titulaires d'un niveau d'instruction supérieur ou post-universitaire (86 %) et disposant d'une connaissance professionnelle des mécanismes fiscaux, confère à cette enquête une forte valeur analytique, en tant que regard interne et expert sur la réforme.

Les résultats révèlent une **perception largement critique de l'équité de la réforme**. Ainsi, **48 % des répondants considèrent la suppression de l'IRPP comme socialement injuste**, tandis que **54 % estiment que l'absence de progressivité est injuste car elle ignore les différences de revenus**. De même, **46 % jugent que la suppression de la prise en compte des charges familiales réduit la justice contributive**, confirmant empiriquement l'hypothèse d'une érosion de la personnalisation de l'impôt.

Plus encore, **70 % des enquêtés estiment que la réforme a fragilisé le contrat de confiance entre l'État et les citoyens-contribuables, et 43 % considèrent qu'elle a contribué à creuser les écarts sociaux.** Ces résultats corroborent les analyses théoriques selon lesquelles la perception d'injustice fiscale constitue un facteur majeur d'érosion du civisme fiscal et de la légitimité institutionnelle.

Dès lors, la réforme de 2025 apparaît comme un **tournant paradigmatique** : elle réorganise la fiscalité autour de principes d'efficience économique, mais au prix d'une remise en question substantielle des fondements de la justice contributive. Ce déplacement du centre de gravité de la politique fiscale interroge la capacité de l'État à concilier rationalité instrumentale et légitimité sociale, deux dimensions pourtant indissociables d'une gouvernance fiscale durable.

La problématique centrale de ce chapitre peut ainsi être formulée comme suit :

Dans quelle mesure la réforme fiscale de 2025, en introduisant une logique managériale de performance et de proportionnalité, a-t-elle redéfini — voire fragilisé — les principes d'équité fiscale au Congo ?

Pour répondre à cette interrogation, l'analyse se déploie en deux mouvements complémentaires. La première section examine la **rupture avec les principes classiques d'équité fiscale**, en mettant en évidence la fin de la personnalisation de l'impôt, le basculement du progressif vers le proportionnel et les risques de verrouillage institutionnel du nouveau modèle. La seconde section propose une **étude comparative entre l'IRPP et la fiscalité sectorielle**, en analysant les effets différenciés de la réforme selon les profils de contribuables, la structure des revenus et les incidences sur le consentement à l'impôt et le civisme fiscal.

I. RUPTURE AVEC LES PRINCIPES CLASSIQUES D'ÉQUITÉ FISCALE

L'analyse de la réforme fiscale congolaise issue du CGI 2025 et de la Loi organique relative aux lois de finances révèle une inflexion doctrinale profonde, traduisant une remise en question substantielle des principes classiques d'équité fiscale qui fondaient historiquement la légitimité redistributive de l'impôt. En substituant à une logique de personnalisation et de progressivité une architecture fiscale standardisée, proportionnelle et juridiquement verrouillée, le nouveau dispositif opère un déplacement du centre de gravité de la politique fiscale, désormais orientée vers la performance de rendement et la sécurisation des recettes, au détriment de la prise en compte différenciée des capacités contributives. Cette rupture normative et institutionnelle, aux implications à la fois économiques, sociales et symboliques, se manifeste à travers l'érosion des

mécanismes de personnalisation de l'impôt, l'abandon progressif de la progressivité comme instrument de justice redistributive, ainsi que l'émergence de dynamiques de dépendance au sentier susceptibles de contraindre durablement les marges d'ajustement du système fiscal.

1.1. Érosion de la personnalisation de l'impôt et affaiblissement du principe de capacité contributive

L'introduction du CGI 2025 et de la LOLF 2025 consacre une orientation marquée vers la standardisation des assiettes fiscales. Les mécanismes de personnalisation — quotient familial, déductions liées aux charges de famille —, piliers historiques de l'équité horizontale et verticale, sont progressivement marginalisés au profit d'une fiscalité neutre et uniforme.

Les résultats de l'enquête confirment la portée sociale de cette mutation : **46 % des cadres interrogés estiment que la suppression de la prise en compte des charges familiales réduit la justice contributive**, tandis que seuls **8 % considèrent qu'elle améliore réellement la simplicité du système**. Cette dissymétrie perceptive souligne que la simplification administrative ne se traduit pas mécaniquement par une amélioration de l'équité perçue.

Du point de vue managérial, cette évolution traduit la volonté de réduire les coûts de transaction et les marges d'arbitraire administratif. Toutefois, elle comporte un risque de **désaffiliation fiscale**, en affaiblissant le lien normatif entre l'impôt et la situation réelle du contribuable.

1.2. Du progressif au proportionnel : une fiscalité de rendement

La transition d'un impôt à structure progressive vers un régime de fiscalité proportionnelle constitue l'une des inflexions les plus marquantes et les plus controversées de la réforme fiscale congolaise. Cette mutation paradigmatique ne se limite pas à une simple modification technique des barèmes d'imposition ; elle traduit un repositionnement profond des priorités de la politique fiscale, dans lequel la recherche du rendement budgétaire tend à primer sur les objectifs de justice redistributive et de correction des inégalités de revenus. En ce sens, la réforme s'inscrit dans une logique de rationalisation financière visant à maximiser la prévisibilité et la stabilité des recettes publiques, parfois au détriment des principes normatifs traditionnellement associés à l'impôt sur le revenu.

Dans la tradition des finances publiques, la progressivité de l'impôt est généralement conçue comme l'expression concrète du principe de capacité contributive, selon lequel les contribuables doivent participer aux charges publiques en proportion croissante de leurs facultés économiques. Le passage à une fiscalité proportionnelle rompt avec cette logique en

instaurant un taux unique ou quasi uniforme, appliqué indistinctement aux différents niveaux de revenus. Si ce choix peut être justifié par des considérations d'efficacité administrative, de simplicité normative et de lutte contre l'évasion fiscale, il n'en demeure pas moins porteur d'effets redistributifs ambigus, voire régressifs, dans des contextes socio-économiques caractérisés par de fortes inégalités structurelles.

Les résultats empiriques issus de l'enquête révèlent d'ailleurs une **perception sociale largement critique** de cette évolution. Le fait que **54 % des répondants considèrent l'absence de progressivité comme injuste**, tandis que **seuls 4 % y voient une cohérence pleine avec les impératifs d'efficacité économique**, met en lumière un décalage significatif entre la rationalité technocratique de la réforme et les représentations sociales de l'équité fiscale. Cette divergence souligne l'existence d'un déficit d'acceptabilité sociale du nouveau dispositif, susceptible d'affaiblir la légitimité du prélèvement et d'alimenter des comportements de résistance ou de contournement fiscal.

Cette perception critique s'inscrit dans une **tension structurelle** entre, d'une part, une **logique de rendement**, centrée sur l'optimisation des recettes et la sécurisation des flux fiscaux, et, d'autre part, une **logique de justice redistributive**, visant à atténuer les inégalités de revenus par l'intervention fiscale. En privilégiant une fiscalité proportionnelle, la réforme tend à neutraliser la fonction redistributive de l'impôt sur le revenu, en réduisant sa capacité à opérer des transferts implicites entre les catégories socio-économiques. L'impôt devient alors principalement un instrument de financement de l'État, davantage qu'un levier de régulation sociale.

Cette orientation est d'autant plus problématique qu'elle s'insère dans un système fiscal national déjà **fortement dépendant des impôts indirects**, tels que la taxe sur la valeur ajoutée et les droits de consommation, lesquels sont reconnus pour leur caractère intrinsèquement régressif. En renforçant le poids d'une fiscalité proportionnelle sur les revenus, la réforme contribue à accentuer le biais régressif global du système fiscal congolais. La charge fiscale tend ainsi à se concentrer sur les **ménages intégrés au secteur formel** et sur les **revenus salariaux**, qui constituent des assiettes facilement identifiables et administrativement contrôlables, au détriment des revenus du capital, des activités informelles et des rentes économiques, souvent moins efficacement imposées.

Par ailleurs, la fiscalité proportionnelle, en dépit de sa prétendue neutralité économique, n'est pas exempte d'effets distributifs différenciés. Dans un contexte marqué par une faible diversification des sources de revenus et par une segmentation prononcée du marché du travail, l'application d'un taux uniforme tend à peser relativement plus lourdement sur les contribuables à revenus modestes, dont la propension marginale à consommer est élevée. Cette situation peut engendrer des effets macroéconomiques défavorables, notamment en termes de demande intérieure et de bien-être social, remettant en question l'argument selon lequel la proportionnalité serait intrinsèquement plus favorable à la croissance économique.

En définitive, le passage d'une fiscalité progressive à une fiscalité proportionnelle illustre une reconfiguration des priorités de la politique fiscale congolaise, dans laquelle la recherche de rendement et de simplicité administrative semble l'emporter sur les considérations de justice sociale et de redistribution. Cette évolution soulève des interrogations fondamentales quant à la capacité du système fiscal à jouer un rôle correcteur des inégalités et à maintenir un équilibre entre efficacité économique et équité sociale. Elle constitue, à ce titre, un axe central d'analyse pour l'évaluation critique de la réforme fiscale, tant du point de vue de ses effets redistributifs que de sa légitimité sociale et politique.

1.3. Verrouillage institutionnel et dépendance au sentier

L'analyse du nouveau dispositif fiscal à l'aune des théories institutionnalistes met en évidence un phénomène de **verrouillage institutionnel**, étroitement lié à la logique de **dépendance au sentier (path dependency)**, lequel tend à rigidifier durablement les choix normatifs opérés dans le cadre de la réforme fiscale. En effet, la codification renforcée des règles fiscales, présentée comme un gage de sécurité juridique et de prévisibilité normative, comporte intrinsèquement le risque de figer des options distributives et techniques dont les effets redistributifs pourraient, à moyen et long termes, se révéler sous-optimaux, voire socialement régressifs.

Dans une perspective néo-institutionnaliste, la dépendance au sentier renvoie au processus par lequel des décisions initiales, souvent prises dans un contexte de contraintes spécifiques — économiques, politiques ou budgétaires — produisent des effets auto-renforçants qui réduisent progressivement l'éventail des alternatives envisageables. Appliqué au champ fiscal, ce mécanisme se traduit par une cristallisation des choix relatifs à l'assiette, aux taux, aux exonérations et aux modalités de recouvrement, lesquels tendent à devenir de plus en plus coûteux à réformer, tant sur le plan politique qu'administratif. La réforme fiscale, en renforçant

la codification et la systématisation des normes, institue ainsi un cadre juridique dont la robustesse apparente masque une rigidité structurelle susceptible d'entraver toute réorientation ultérieure de la politique fiscale vers des objectifs redistributifs plus ambitieux.

Le verrouillage institutionnel se manifeste, en premier lieu, par la **standardisation normative** des instruments fiscaux, qui réduit la capacité d'adaptation du système aux évolutions socio-économiques. La fixation durable de barèmes, de seuils et de mécanismes de calcul, souvent intégrés dans des codes fiscaux à forte densité juridique, limite la possibilité d'ajustements conjoncturels visant à répondre à des chocs économiques, à l'aggravation des inégalités ou à l'émergence de nouvelles formes de revenus. Cette rigidité est d'autant plus problématique qu'elle tend à privilégier une logique de neutralité et de stabilité fiscale, souvent valorisée par les acteurs économiques et les investisseurs, au détriment d'une logique de justice sociale et de correction des déséquilibres distributifs.

En second lieu, le verrouillage institutionnel opère à travers des **effets d'apprentissage et d'accoutumance administrative**, qui renforcent l'inertie du système fiscal. Les administrations fiscales, une fois familiarisées avec un dispositif normatif donné, développent des routines organisationnelles, des pratiques interprétatives et des outils techniques adaptés à ce cadre spécifique. Toute réforme substantielle impliquant une remise en cause de ces routines engendre des coûts de transition élevés, tant en termes de formation que de réingénierie des systèmes d'information et de contrôle. Cette dynamique contribue à renforcer la préférence institutionnelle pour la stabilité normative, même lorsque celle-ci n'est plus pleinement alignée avec les objectifs de redistribution et de cohésion sociale initialement affichés par la réforme.

Par ailleurs, la dépendance au sentier se trouve accentuée par les **effets d'anticipation et de coordination des acteurs économiques et sociaux**, qui adaptent leurs comportements en fonction des règles fiscales en vigueur. Les contribuables, en particulier les agents économiques disposant d'une forte capacité d'optimisation fiscale, intègrent les paramètres du dispositif dans leurs stratégies de revenu, d'épargne et d'investissement. Une fois ces comportements stabilisés, toute modification substantielle du cadre fiscal est susceptible de provoquer des résistances politiques et économiques significatives, renforçant ainsi le coût politique d'une réforme redistributive ultérieure. Ce phénomène confère au dispositif fiscal une inertie structurelle qui dépasse le seul champ juridique pour s'étendre aux sphères économique et sociale.

Dans cette optique, la réforme fiscale apparaît comme privilégiant la **stabilité normative** et la **sécurisation des règles du jeu fiscal** au détriment de la **flexibilité sociale** et de la capacité d'adaptation redistributive du système. Si cette orientation peut se justifier par la volonté de renforcer la crédibilité de l'État et d'améliorer le climat des affaires, elle soulève néanmoins des interrogations quant à la soutenabilité sociale du dispositif à long terme. En rigidifiant les instruments fiscaux, la réforme limite les marges de manœuvre futures pour corriger les inégalités contributives ou renforcer la progressivité de l'impôt en fonction de l'évolution des structures de revenus.

En définitive, le verrouillage institutionnel induit par la codification renforcée du nouveau dispositif fiscal met en lumière une tension fondamentale entre, d'une part, les exigences de prévisibilité et de stabilité juridique, et, d'autre part, la nécessité de maintenir une capacité d'ajustement dynamique des politiques fiscales aux transformations économiques et sociales. Cette tension constitue un enjeu central pour l'évaluation critique de la réforme, en ce qu'elle conditionne la possibilité même d'un rééquilibrage redistributif ultérieur et interroge la capacité du système fiscal à demeurer un instrument effectif de justice sociale dans un contexte de mutation permanente des économies contemporaines.

II. IRPP ET FISCALITÉ SECTORIELLE : UNE COMPARAISON RÉVÉLATRICE DES INÉGALITÉS CONTRIBUTIVES

Au-delà de l'analyse normative des principes d'équité fiscale, l'appréhension rigoureuse des effets redistributifs de la réforme congolaise de 2025 requiert une mise en perspective comparative des dispositifs d'imposition successifs. La confrontation entre l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP), pilier historique de la fiscalité redistributive, et le nouveau régime de fiscalité sectorielle, présenté comme un instrument de modernisation et d'élargissement de l'assiette, constitue à cet égard un observatoire privilégié des recompositions contemporaines de la charge fiscale.

Loin de se réduire à une substitution technique de mécanismes de prélèvement, cette transition engage une transformation substantielle de la structure contributive, révélant des asymétries persistantes — voire accentuées — dans la répartition effective de l'effort fiscal entre catégories socio-économiques. Dans un contexte marqué par une informalité structurelle élevée et des capacités administratives inégalement déployées, la sectorisation de l'impôt interroge la capacité du nouveau modèle à corriger les biais antérieurs et à traduire, dans les faits, le principe constitutionnel de justice fiscale.

L'analyse comparative met ainsi en lumière trois lignes de fracture majeures : d'une part, la persistance d'un biais pro-salarié, où les revenus formels et facilement traçables supportent l'essentiel de la charge fiscale ; d'autre part, la fragmentation de l'équité horizontale induite par la rupture de l'unité fiscale du contribuable ; enfin, la dissonance structurelle entre les ambitions stratégiques de la réforme et les capacités opérationnelles effectives de l'administration fiscale, encore contraintes par une digitalisation incomplète et une centralisation excessive du contrôle.

En mobilisant les résultats empiriques issus de l'enquête de terrain et les apports de la littérature en gouvernance fiscale, cette section se propose d'examiner dans quelle mesure la fiscalité sectorielle, loin de constituer une alternative redistributive crédible à l'IRPP, tend à institutionnaliser des inégalités contributives fondées sur la visibilité administrative des revenus plutôt que sur la capacité économique réelle. Ce faisant, elle éclaire les limites structurelles du nouveau paradigme fiscal et les conditions institutionnelles nécessaires à une réforme conciliant efficacité budgétaire, équité redistributive et légitimité sociale.

2.1. Recomposition asymétrique de la charge fiscale : la persistance du biais pro-salarié

La comparaison entre le régime antérieur de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) et le nouveau dispositif de fiscalité sectorielle met en évidence une recomposition profondément asymétrique de la charge fiscale. En dépit de l'objectif affiché d'élargissement de l'assiette, la réforme n'a pas substantiellement modifié la sociologie effective des contribuables. Les salariés du secteur formel — en particulier les agents publics et les employés des grandes entreprises — demeurent les principaux contributeurs nets, en raison de la traçabilité quasi parfaite de leurs revenus et de l'efficacité des mécanismes de retenue à la source.

À l'inverse, les revenus issus des activités informelles, semi-formelles ou faiblement documentées continuent d'échapper largement à l'imposition, nonobstant leur poids économique réel. Cette dissymétrie structurelle, déjà observée sous le régime de l'IRPP, se trouve paradoxalement renforcée par la fiscalité sectorielle, laquelle segmente les bases imposables sans instaurer de mécanisme robuste de globalisation ou de consolidation des revenus. Ainsi, loin de corriger les biais antérieurs, la réforme tend à institutionnaliser une inégalité contributive fondée non sur la capacité économique réelle, mais sur le degré de visibilité administrative des revenus.

Les résultats de l'enquête empirique corroborent ce diagnostic : près de la moitié des répondants (46 %) considèrent que le nouveau système fiscal favorise les ménages à hauts revenus, perception qui traduit moins une baisse nominale de leur imposition qu'une optimisation structurelle permise par la fragmentation des bases fiscales. Ce constat rejoint les analyses de Tanzi (2011) et de Keen (2012), selon lesquelles les réformes fiscales dans les économies à forte informalité tendent à déplacer, plutôt qu'à répartir équitablement, la charge fiscale.

2.2. Fiscalité sectorielle et inégalités horizontales : la fragmentation de la justice fiscale

Sur le plan de l'équité horizontale, la transition de l'IRPP vers une fiscalité sectorielle introduit une différenciation accrue entre contribuables disposant de niveaux de revenus comparables, mais issus de sources distinctes. Sous le régime de l'IRPP, malgré ses limites opérationnelles, la globalisation des revenus offrait un cadre normatif permettant, en théorie, d'appréhender la capacité contributive dans sa globalité. La suppression de cette logique au profit d'impositions sectorielles autonomes a pour effet de rompre l'unité fiscale du contribuable.

Cette fragmentation engendre des arbitrages fiscaux inéquitables : les revenus du travail, fortement contrôlés, supportent une pression effective plus élevée que les revenus fonciers, mobiliers ou commerciaux, souvent soumis à des prélèvements libératoires proportionnels, voire à des régimes forfaitaires faiblement progressifs. Il en résulte une inégalité horizontale manifeste entre contribuables objectivement similaires, mais fiscalement différenciés par la nature — et non par le niveau — de leurs revenus.

L'enquête met en lumière les effets sociaux de cette rupture : 33 % des répondants déclarent que le nouveau système a eu une influence négative sur leur comportement fiscal, traduisant une baisse du civisme et une moindre adhésion aux normes fiscales. Cette réaction s'inscrit dans la théorie du consentement à l'impôt développée par Alm et Torgler (2006), selon laquelle la perception d'injustice — plus que la charge fiscale objective — constitue un déterminant central des comportements de conformité. La fiscalité sectorielle, en affaiblissant la cohérence distributive du système, contribue ainsi à une érosion du consentement fiscal et à une fragilisation du contrat social.

2.3. Dissonance entre ambition stratégique et capacités opérationnelles de l'administration fiscale

Enfin, la comparaison entre l'IRPP et la fiscalité sectorielle révèle une dissonance structurelle entre les ambitions stratégiques de la réforme et les capacités opérationnelles réelles de

l'administration fiscale congolaise. La fiscalité sectorielle présuppose un environnement institutionnel caractérisé par une interconnexion avancée des bases de données, une digitalisation intégrale des flux économiques et une capacité de contrôle décentralisée et intelligente. Or, ces prérequis demeurent partiellement réalisés.

Les résultats de l'enquête soulignent cette limite : une majorité relative des répondants considère que la digitalisation a amélioré la gestion fiscale de manière seulement partielle, tandis qu'une proportion significative estime que les procédures restent complexes et insuffisamment transparentes. Cette digitalisation incomplète, combinée à une centralisation excessive des fonctions de contrôle, réduit la capacité de l'administration à appréhender les revenus composites et à détecter les stratégies d'évitement permises par la segmentation fiscale.

Dans ce contexte, la fiscalité sectorielle tend à produire un effet paradoxal : conçue comme un instrument de modernisation et d'élargissement de l'assiette, elle se transforme, en l'absence d'un appareil administratif pleinement opérationnel, en un mécanisme de concentration de la charge sur les contribuables les plus visibles et les plus conformes. Cette situation illustre ce que Pierson (2004) qualifie de dépendance institutionnelle au sentier, où les choix techniques initiaux conditionnent durablement les résultats redistributifs, indépendamment des intentions politiques affichées.

En définitive, la comparaison entre l'IRPP et la fiscalité sectorielle met au jour une inégalité contributive structurelle, résultant moins du principe de sectorisation en tant que tel que de son interaction avec un contexte socio-économique marqué par l'informalité, une capacité administrative asymétrique et une légitimité fiscale fragilisée. Cette lecture comparée invite ainsi à repenser les instruments de correction distributive et les capacités institutionnelles comme des composantes indissociables de toute réforme fiscale durable et socialement acceptable.

L'analyse critique menée dans ce chapitre met en évidence une tension structurelle entre rationalité managériale et justice fiscale. La réforme de 2025, en privilégiant la performance budgétaire et la simplification administrative, a contribué à une érosion perceptible des principes d'équité contributive, fragilisant ainsi le contrat fiscal.

Les résultats empiriques issus de l'enquête confirment que l'efficacité technique ne saurait se substituer à la légitimité sociale. L'enjeu central réside désormais dans la capacité de l'État

congolais à réconcilier rationalité financière, équité redistributive et création de valeur publique.

Ce constat ouvre naturellement sur le **Chapitre II**, consacré à l'évaluation empirique approfondie des effets socio-économiques de la réforme et aux perspectives d'ajustement du système fiscal congolais.

CHAPITRE DEUXIÈME : CONSÉQUENCES SOCIO-ÉCONOMIQUES DIFFÉRENCIÉES ET PROPOSITIONS D'AJUSTEMENT

La réforme fiscale congolaise engagée à l'horizon 2025–2026, matérialisée notamment par la suppression de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) au profit d'une fiscalité sectorielle à dominante proportionnelle, a profondément reconfiguré l'architecture distributive du prélèvement obligatoire. Conçue dans une logique de rationalisation administrative, de sécurisation du recouvrement et d'optimisation du rendement budgétaire, cette réforme s'inscrit dans un paradigme managérial inspiré des principes du *New Public Management*, privilégiant la simplicité des dispositifs, la standardisation des procédures et la prévisibilité des recettes (HOOD, 1991 ; POLLITT & BOUCKAERT, 2011).

Toutefois, si cette transformation répond à des impératifs de soutenabilité des finances publiques et de modernisation de l'administration fiscale, elle n'est pas sans effets redistributifs asymétriques. En substituant des mécanismes proportionnels et sectoriels à une imposition globale et progressive des revenus, la réforme a modifié la répartition effective de la charge fiscale entre les catégories socio-économiques, produisant des conséquences différenciées selon le niveau de revenu, la structure des ressources perçues et le degré d'insertion dans le secteur formel.

Dans une économie marquée par un dualisme structurel prononcé — opposant secteur formel et secteur informel, revenus déclarés et revenus non traçables — l'application uniforme de taux proportionnels ne saurait être fiscalement neutre. Elle tend, au contraire, à accentuer les écarts de capacité contributive et à générer des inégalités fiscales cumulatives, en contradiction avec le principe cardinal de justice fiscale fondé sur l'aptitude contributive (ATKINSON & STIGLITZ, 1976).

Conformément aux enseignements classiques des finances publiques, la fiscalité ne peut être appréhendée comme un simple instrument de mobilisation des ressources. Elle remplit simultanément des fonctions d'allocation, de stabilisation et de redistribution, participant activement à la structuration des rapports socio-économiques et à la légitimation de l'action publique (MUSGRAVE, 1959 ; STIGLITZ, 1987). Dès lors, toute réforme fiscale appelle une

évaluation critique de ses conséquences sociales, notamment en termes d'équité horizontale, d'équité verticale et de cohésion sociale.

C'est dans cette perspective que s'inscrit le présent chapitre, qui vise à analyser les **conséquences socio-économiques différenciées** de la réforme fiscale congolaise, en mobilisant à la fois un cadre théorique issu des sciences économiques et de la gestion publique, et une **validation empirique fondée sur une enquête par questionnaire** menée auprès des contribuables congolais des secteurs formel et informel.

Les résultats de cette enquête, bien que portant sur un échantillon restreint, offrent des enseignements significatifs quant à la perception de la justice fiscale, aux effets ressentis sur le pouvoir d'achat, à l'évolution du consentement à l'impôt et à la légitimité perçue de l'administration fiscale. Ils constituent ainsi un matériau empirique pertinent pour éclairer les tensions générées par la réforme entre efficacité managériale et justice redistributive.

Le chapitre est structuré en deux sections complémentaires.

La première section analyse les **impacts différenciés de la réforme selon le type de contribuable**, en mettant en évidence les mécanismes d'iniquité induits par la neutralisation de la progressivité et la fragmentation des bases imposables.

La seconde section s'ouvre sur une réflexion prospective, proposant des **pistes d'ajustement et de correction** inspirées des meilleures pratiques internationales, en vue de reconstruire un modèle fiscal équilibré, socialement légitime et institutionnellement soutenable.

I. IMPACTS DIFFÉRENCIÉS SELON LE TYPE DE CONTRIBUABLE

L'évaluation d'une réforme fiscale ne saurait être appréhendée à la seule aune de son rendement budgétaire ou de son degré de conformité aux standards procéduraux internationaux. Comme l'ont établi de manière fondatrice MUSGRAVE et MUSGRAVE (1989), la fiscalité remplit simultanément trois fonctions indissociables : une fonction allocative, une fonction de stabilisation macroéconomique et, surtout, une fonction redistributive, laquelle constitue le socle normatif de la justice fiscale et de la cohésion sociale. Or, dans le contexte congolais post-réforme, cette fonction redistributive apparaît structurellement fragilisée par l'abandon progressif des mécanismes de progressivité et de personnalisation de l'impôt.

Les résultats de l'enquête de terrain confirment cette fragilisation sur le plan perceptif et comportemental. Près de 48 % des répondants qualifient la suppression de l'IRPP de socialement injuste, tandis que 54 % estiment que l'absence de progressivité ne saurait être justifiée au regard des écarts de revenus observés dans la société congolaise. Plus significatif encore, 70 % des enquêtés considèrent que la réforme a contribué à fragiliser le contrat de confiance entre l'État et les citoyens-contribuables, corroborant ainsi les travaux d'ALM et TORGLER (2006), selon lesquels la conformité fiscale repose moins sur la coercition que sur la perception d'équité et de légitimité du système d'imposition.

Dans cette perspective, la neutralité administrative recherchée par la réforme — entendue comme l'uniformisation des règles, la simplification des procédures et la standardisation des taux — apparaît largement dissociée de l'équité économique réelle. Comme le souligne STIGLITZ (1987), une fiscalité formellement neutre peut produire des effets redistributifs profondément inéquitables dès lors que les bases imposables sont structurellement hétérogènes et que les capacités contributives diffèrent substantiellement selon les catégories sociales. L'analyse différenciée des impacts de la réforme selon le type de contribuable permet ainsi de mettre en évidence les lignes de fracture sociales et fiscales qu'elle tend à accentuer.

1.1. Les ménages à faibles revenus : de la neutralité fiscale à la vulnérabilité sociale

Les ménages à faibles revenus constituent indéniablement la catégorie la plus exposée aux effets régressifs induits par la réforme fiscale de 2025–2026. L'enquête empirique met en évidence une perception quasi unanime de stagnation, voire de dégradation de leur situation socio-économique : 65 % des répondants estiment que la réforme n'a en rien amélioré la condition des ménages modestes, tandis que 46 % considèrent que la suppression de la prise en compte des charges familiales a réduit la justice contributive.

Cette vulnérabilité accrue résulte directement de la neutralisation des mécanismes de personnalisation de l'impôt — quotient familial, abattements pour personnes à charge, déductions ciblées — qui constituaient historiquement des instruments de correction des inégalités primaires de revenu. En supprimant ces dispositifs, la réforme a substitué à une logique de capacité contributive une logique strictement nominale, indifférente aux contraintes sociales différenciées pesant sur les ménages.

Par ailleurs, ces ménages demeurent les principaux exposés à la fiscalité indirecte (TVA, droits d'accises, taxes sur les produits énergétiques), laquelle absorbe une part disproportionnée de

leur revenu disponible. Cette configuration correspond aux analyses de BIRD et ZOLT (2015), qui montrent que, dans les pays en développement, la combinaison d'impôts proportionnels directs et d'une fiscalité indirecte dominante engendre une structure fiscale globalement régressive, accentuant la vulnérabilité des populations à faibles revenus.

Ainsi, sous couvert de neutralité et de simplification, la réforme contribue à une dégradation silencieuse de la protection fiscale des ménages modestes, transformant l'impôt d'instrument de solidarité en facteur de précarisation relative.

1.2. Les contribuables à revenus mixtes : asymétries et arbitrages fiscaux

Les contribuables disposant de revenus mixtes — combinant revenus salariaux, revenus d'activités indépendantes, revenus fonciers ou financiers — occupent une position centrale dans l'analyse des effets distributifs de la réforme. En théorie, cette catégorie devrait être au cœur de l'élargissement de l'assiette fiscale. En pratique, elle bénéficie souvent d'une optimisation structurelle permise par la segmentation sectorielle des bases imposables.

Les résultats de l'enquête sont particulièrement révélateurs : 46 % des enquêtés estiment que le nouveau système favorise les ménages à hauts revenus, perception qui traduit moins une baisse explicite des taux qu'une capacité accrue d'arbitrage fiscal entre différentes sources de revenus. L'absence de globalisation effective des revenus rompt l'unité fiscale du contribuable, permettant à certains agents économiques de soumettre leurs revenus les plus visibles à l'imposition tout en minimisant la charge sur les revenus moins traçables.

Cette asymétrie rejoint les analyses de SLEMROD et BAKIJA (2017), selon lesquelles, dans les économies émergentes, la fiscalité tend à se concentrer sur les revenus salariaux formalisés, tandis que les revenus non salariaux bénéficient de régimes proportionnels, forfaitaires ou libératoires, souvent moins contraignants. Il en résulte une iniquité horizontale manifeste, où des contribuables disposant d'une capacité économique comparable supportent des charges fiscales sensiblement différentes en fonction de la composition — et non du niveau — de leurs revenus.

La fiscalité sectorielle, en l'absence de mécanismes robustes de consolidation des revenus, institutionnalise ainsi une différenciation fiscale qui fragilise la perception de justice et alimente un sentiment de traitement inégal.

1.4. Dualisme socio-fiscal et fragilisation du contrat social

Le cumul de ces déséquilibres contribue à l'émergence d'un dualisme socio-fiscal structurel, opposant un secteur formel étroitement contrôlé et fortement imposé à un secteur informel largement en marge du prélèvement obligatoire. Cette fracture constitue l'un des effets les plus préoccupants de la réforme, tant du point de vue économique que politique.

Les données empiriques en témoignent : 43 % des répondants estiment que la réforme a contribué à creuser les écarts sociaux, tandis que 33 % déclarent une baisse de leur civisme fiscal en raison d'une perception d'injustice. Cette dynamique est pleinement cohérente avec les travaux de KEEN (2012) et MOORE (2014), qui soulignent que les systèmes fiscaux perçus comme inéquitables tendent à saper la légitimité de l'État et à encourager l'évasion, l'informalité et la défiance institutionnelle.

Dans ce contexte, la réforme fiscale congolaise, en privilégiant la rationalité managériale et la sécurisation du rendement, semble avoir sous-estimé la dimension symbolique et politique de l'impôt. Or, l'impôt ne constitue pas seulement un instrument financier : il est un vecteur central du contrat social, matérialisant l'échange entre contribution individuelle et protection collective.

En définitive, les impacts différenciés de la réforme selon le type de contribuable révèlent une tension structurelle entre efficacité budgétaire et justice sociale. En fragilisant les ménages modestes, en favorisant les capacités d'arbitrage des contribuables à revenus mixtes et en accentuant le dualisme entre secteurs formel et informel, la réforme met en péril la soutenabilité du contrat fiscal congolais. La restauration de ce contrat suppose dès lors une réintégration explicite des principes de progressivité, de personnalisation et d'équité perçue au cœur de la politique fiscale.

II. PERSPECTIVES D'AJUSTEMENT POUR UN MODÈLE FISCAL ÉQUILIBRÉ

À la lumière des constats empiriques précédemment exposés et des analyses théoriques mobilisées, il apparaît que la réforme fiscale congolaise de 2025–2026, si elle a permis d'améliorer la performance administrative et de rationaliser la collecte, a généré des déséquilibres significatifs sur le plan redistributif et social. La tension structurelle observée entre efficacité budgétaire et justice contributive invite à envisager des **ajustements correctifs** visant à restaurer l'équilibre entre ces deux impératifs. Cette démarche s'inscrit pleinement dans la logique de MUSGRAVE et MUSGRAVE (1989), pour qui un système fiscal ne peut être jugé

optimal que s'il concilie allocation efficace, stabilité macroéconomique et redistribution équitable.

Les données empiriques corroborent cette nécessité d'ajustement. Une majorité significative des répondants à l'enquête exprime son souhait de réintroduire des instruments de progressivité et de personnalisation : **64 % se déclarent favorables à un retour partiel à un impôt progressif, 40 % plébiscitent la réintroduction du quotient familial, et 23 % soutiennent des exonérations ciblées en faveur des ménages modestes.** Ces résultats indiquent que la légitimité sociale du système fiscal reste conditionnée par sa capacité à reconnaître les différences de capacité contributive et à protéger les populations vulnérables.

2.1. Mécanismes correctifs et personnalisation de l'impôt

La première perspective d'ajustement consiste à **réintroduire des mécanismes de personnalisation de l'impôt** permettant d'atténuer les effets régressifs identifiés. L'instauration d'un **quotient familial modulé**, adapté à la structure familiale et aux charges effectives des contribuables, constitue un levier efficace pour restaurer une équité horizontale et verticale réaliste.

Parallèlement, l'usage de **crédits d'impôt ciblés** ou d'**exonérations différenciées** permettrait de corriger les inégalités induites par la standardisation fiscale. Ces instruments offrent l'avantage de préserver la **simplicité administrative et la neutralité technique** de la réforme, tout en assurant une redistribution tangible aux ménages les plus fragiles. Comme le soulignent PIKETTY (2014) et BIRD & ZOLT (2023), l'efficacité d'un système fiscal ne se limite pas à la collecte : elle doit intégrer une dimension correctrice permettant de concilier rendement et justice sociale.

En pratique, ces mécanismes pourraient s'accompagner d'une meilleure traçabilité des revenus mixtes, notamment grâce à une **digitalisation progressive et interconnectée** des bases de données fiscales, afin de réduire les asymétries et les arbitrages fiscaux induits par la sectorisation.

2.2. Vers un impôt synthétique ou semi-global

À moyen terme, l'instauration d'un **impôt semi-global ou synthétique** constitue une piste de réforme susceptible de concilier progressivité, transparence et efficacité du recouvrement. Inspiré des expériences marocaines et sénégalaises, ce modèle consiste à agréger l'ensemble

des revenus du contribuable au sein d'une assiette unique, tout en maintenant des mécanismes de taux différenciés selon les niveaux de revenus.

Une telle approche présente plusieurs avantages :

1. Elle rétablit une **progressivité structurelle**, évitant que la segmentation sectorielle ne fragmente l'unité fiscale du contribuable.
2. Elle favorise la **transparence et la lisibilité** du système, renforçant ainsi le consentement fiscal et la légitimité sociale.
3. Elle conserve une **efficacité opérationnelle**, car elle peut être administrée à travers des systèmes de prélèvement automatisés et des mécanismes de compensation intégrés.

Le **Fonds Monétaire International (2022)** souligne que ce type de modèle permet de réduire la complexité et les coûts de transaction tout en maintenant une redistribution équitable, notamment dans les économies caractérisées par un important secteur informel.

2.3. Enseignements comparés et gouvernance fiscale

Les expériences comparées des systèmes fiscaux français, marocain et sénégalais mettent en évidence que la réussite d'une réforme repose sur un **triptyque indissociable : équité, efficacité et légitimité**, conformément à la grille d'analyse de HOOD (1991).

- **L'équité** implique que les impôts tiennent compte de la capacité contributive et corrigent les inégalités structurelles.
- **L'efficacité** renvoie à la performance administrative, à la réduction des coûts de collecte et à la fiabilité des contrôles.
- **La légitimité** conditionne le civisme fiscal et la soutenabilité du système, en instaurant un lien clair entre contribution individuelle et bénéfices collectifs.

Dans ce contexte, le Congo pourrait tirer profit d'un **modèle hybride**, combinant progressivité ciblée, personnalisation partielle et mécanismes semi-globaux, pour renforcer simultanément le rendement budgétaire et l'acceptabilité sociale.

En définitive, les conséquences socio-économiques de la réforme fiscale congolaise révèlent une tension structurelle persistante entre **rationalité managériale et justice sociale**. L'analyse

théorique, corroborée par les résultats de l'enquête, montre que l'efficacité budgétaire ne peut constituer un objectif autonome : elle doit impérativement être articulée avec la légitimité et la cohésion sociale.

L'enjeu fondamental n'est donc pas de choisir entre équité et efficacité, mais de **reconstruire un système fiscal créateur de valeur publique**, au sens de MOORE (1995), capable de :

- renforcer la **confiance citoyenne**,
- assurer la **soutenabilité budgétaire**,
- favoriser un **développement économique inclusif et redistributif**.

Cette approche impose une vision intégrée de la réforme fiscale, où instruments techniques, capacités institutionnelles et perception sociale de la justice sont indissociables. Les perspectives d'ajustement identifiées — mécanismes correctifs ciblés, impôt semi-global et enseignements comparés — constituent ainsi des leviers stratégiques pour un système fiscal congolais à la fois performant, équitable et légitime.

CONCLUSION GÉNÉRALE

Au terme de cette analyse approfondie consacrée à la suppression de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) au profit d'une fiscalité sectorielle fragmentée en République du Congo à l'horizon 2026, il apparaît avec une acuité particulière que la réforme engagée dépasse largement le cadre d'un simple ajustement technique des instruments fiscaux. Elle constitue, à proprement parler, une **mutation paradigmatique du modèle fiscal congolais**, engageant simultanément les fondements normatifs de la justice fiscale, les modalités institutionnelles de la gouvernance publique et les équilibres socio-économiques sous-jacents au contrat social.

Inscrite dans la lignée des analyses classiques et contemporaines des finances publiques (MUSGRAVE, 1959 ; BIRD & ZOLT, 2005 ; TANZI & SCHUKNECHT, 2000), la réforme de 2026 confirme que toute transformation fiscale majeure opère nécessairement une redéfinition implicite des rapports entre l'État et les contribuables. En substituant à l'IRPP — impôt global, personnel et progressif — une constellation d'impositions sectorielles autonomes, le législateur congolais a profondément renouvelé la manière dont la capacité contributive est juridiquement appréhendée et administrativement mobilisée.

D'un point de vue institutionnel et managérial, la réforme présente des acquis indéniables. La sectorisation des bases imposables, la généralisation des mécanismes de retenue à la source, la forfaitisation de certaines catégories de revenus et la clarification des procédures traduisent une volonté affirmée de **rationalisation de l'architecture fiscale**, en conformité avec les principes du *New Public Management*. L'élargissement de l'assiette, la sécurisation du recouvrement et la réduction des coûts de conformité témoignent d'un souci d'efficacité administrative et de soutenabilité budgétaire, dans un contexte marqué par la contrainte des finances publiques, la prégnance de l'informalité économique et les exigences de convergence régionale au sein de la CEMAC. Sous cet angle, la fiscalité sectorielle apparaît comme un instrument performant de mobilisation des ressources et de modernisation de la gouvernance financière de l'État.

Toutefois, l'analyse doctrinale, comparative et empirique conduite dans ce travail met en évidence les **contreparties normatives et sociales** de cette performance technique. La suppression de l'IRPP a entraîné une neutralisation quasi complète des mécanismes de personnalisation et de progressivité qui constituaient le cœur redistributif de la fiscalité directe congolaise. Le cas illustratif de Monsieur Michel a démontré avec précision que l'IRPP permettait une traduction concrète du principe de capacité contributive réelle, en intégrant les charges familiales, en protégeant le minimum vital et en assurant une équité à la fois horizontale

et verticale. À l'inverse, les cas relatifs à l'IRCM, à l'IRF, à l'IRC et à l'IBA révèlent une **dépersonnalisation structurelle de l'impôt**, une fragmentation des assiettes et une prédominance des logiques proportionnelles, souvent indifférentes à la situation sociale globale des contribuables.

Cette recomposition fiscale engendre des effets redistributifs asymétriques. Les ménages à revenus faibles ou principalement salariaux se trouvent exposés à une fiscalité potentiellement régressive, tandis que les contribuables à revenus multiples ou patrimoniaux bénéficient d'une capacité accrue d'arbitrage fiscal. Il en résulte un renforcement du dualisme socio-fiscal entre secteur formel et secteur informel, ainsi qu'une fragilisation de l'équité horizontale, au sens de SLEMROD et STIGLITZ. Cette dynamique met en lumière une **tension structurelle entre efficacité économique et justice fiscale substantielle**, rappelant que la neutralité fiscale, si elle favorise l'efficacité allocative, ne saurait constituer à elle seule un fondement suffisant de légitimité sociale.

Face à ces constats, la réforme de 2026 apparaît moins comme un aboutissement que comme une **étape intermédiaire** appelant des ajustements correctifs. La soutenabilité sociale du nouveau modèle fiscal suppose la réintroduction ciblée de mécanismes de personnalisation — tels que le quotient familial, les crédits d'impôt ou des exonérations différenciées — ainsi que l'exploration de dispositifs hybrides, à l'instar d'un impôt semi-global ou synthétique permettant de reconstituer, au moins partiellement, une vision consolidée de la capacité contributive. L'analyse comparée des expériences française, marocaine et sénégalaise démontre qu'une articulation intelligente entre fiscalité sectorielle et progressivité ciblée peut concilier rendement budgétaire, équité contributive et acceptabilité sociale.

En définitive, cette étude confirme que la réforme fiscale congolaise de 2026, si elle répond à des impératifs légitimes de simplification, de sécurisation et d'élargissement de l'assiette, ne peut produire ses effets vertueux qu'à la condition d'être inscrite dans une **approche intégrée de la justice fiscale**, tenant compte à la fois des dimensions techniques, institutionnelles et perceptives de l'impôt. Comme l'enseignent TANZI et BOUVIER, la performance d'un système fiscal ne se mesure pas uniquement à son rendement, mais également à sa capacité à renforcer la confiance citoyenne et la cohésion sociale.

La pérennité du système fiscal congolais repose sur l'équilibre entre performance financière et justice sociale.

BIBLIOGRAPHIE

A

- **ALM, J. & TORGLER, B.** (2006). *Culture differences and tax morale in the United States and in Europe*. *Journal of Economic Psychology*, 27(2), pp. 224–246.
- **ATKINSON, A. B.** (2015). *Inequality: What Can Be Done?* Cambridge, MA: Harvard University Press.
- **ATKINSON, A. B. & STIGLITZ, J. E.** (1976). *The design of tax structure: Direct versus indirect taxation*. *Journal of Public Economics*, 6(1–2), pp. 55–75.

B

- **BIRD, R. M.** (2015). *Improving Tax Administration in Developing Countries*. *Journal of Tax Administration*, 1(1), pp. 23–45.
- **BIRD, R. M. & MARTINEZ-VAZQUEZ, J.** (2006). *Tax Effort in Developing Countries and High Income Countries: The Impact of Corruption, Voice and Accountability*. *Economic Analysis & Policy*, 36(1), pp. 55–71.
- **BIRD, R. M. & ZOLT, E. M.** (2005). *Redistribution via taxation: The limited role of the personal income tax in developing countries*. *UCLA Law Review*, 52, pp. 1627–1695.
- **BIRD, R. M. & ZOLT, E. M.** (2015). *Taxation and Inequality in the Developing World*. In: F. Stewart et al. (eds.), *Taxation and Development*. Oxford: Oxford University Press.
- **BIRD, R. M. & ZOLT, E. M.** (2023). *Progressive taxation in developing countries: A review of recent evidence*. *World Development*, 162, 106112.
- **BOUVIER, M.** (2019). *Introduction au droit fiscal général*. Paris : LGDJ.

D

- **DUVERGIER, J.-B.** (1912). *De l'impôt et de la contribution publique*. Paris : Librairie générale de droit et de jurisprudence.

F

- **FELD, L. P. & FREY, B. S.** (2007). *Tax compliance as the result of a psychological tax contract*. *Law & Policy*, 29(1), pp. 102–120.
- **FJELDSTAD, O.-H. & HEGGSTAD, K.** (2012). *Local government revenue mobilisation in Anglophone Africa*. CMI Working Paper.

H

- **HOOD, C.** (1991). *A public management for all seasons?* *Public Administration*, 69(1), pp. 3–19.

I

- **IMF (Fonds Monétaire International)** (2020). *Fiscal Monitor: Policies for the Recovery*. Washington, DC.

J

- **JÈZE, G.** (1927). *Cours de finances publiques*. Paris : Marcel Giard.

K

- **KEEN, M.** (2012). *Taxation and development—again*. In: R. Gordon (ed.), *Taxation and Development*. Washington, DC: IMF.
- **KEEN, M. & LOCKWOOD, B.** (2010). *The value-added tax: Its causes and consequences*. *Journal of Development Economics*, 92(2), pp. 138–151.

M

- **MEHL, L.** (1935). *Science et technique fiscales*. Paris : Sirey.
- **MOORE, M.** (1995). *Creating political order: The economic origins of modern states*. London: Institute of Development Studies.
- **MOORE, M.** (2014). *Revenue reform and statebuilding in developing countries*. *Governance*, 27(1), pp. 5–23.

- **MUSGRAVE, R. A.** (1959). *The Theory of Public Finance*. New York: McGraw-Hill.
- **MUSGRAVE, R. A. & MUSGRAVE, P. B.** (1989). *Public Finance in Theory and Practice*. New York: McGraw-Hill.

O

- **OECD** (2010). *Tax Policy Reform and Economic Growth*. Paris: OECD Publishing.
- **OECD** (2020). *Tax Administration 2020: Comparative Information on OECD and Other Advanced and Emerging Economies*. Paris: OECD Publishing.

P

- **PIKETTY, T.** (2014). *Le capital au XXI^e siècle*. Paris : Seuil.
- **POLLITT, C. & BOUCKAERT, G.** (2011). *Public Management Reform: A Comparative Analysis*. Oxford: Oxford University Press.

R

- **RAWLS, J.** (1971). *A Theory of Justice*. Cambridge, MA: Harvard University Press.

S

- **SCHICK, A.** (2007). *Performance budgeting and accrual budgeting: Decision rules or analytic tools?* OECD Journal on Budgeting, 7(2), pp. 109–138.
- **SLEMROD, J. & BAKIJA, J.** (2008). *Taxing Ourselves: A Citizen's Guide to the Debate over Taxes*. Cambridge, MA: MIT Press.
- **SLEMROD, J. & BAKIJA, J.** (2017). *Tax Progressivity and Income Inequality*. Journal of Economic Perspectives, 31(4), pp. 157–178.
- **STIGLITZ, J. E.** (1987). *Pareto efficient and optimal taxation and the new welfare economics*. In: A. Auerbach & M. Feldstein (eds.), *Handbook of Public Economics*, Vol. II. Amsterdam: Elsevier.

T

- **TANZI, V. & SCHUKNECHT, L.** (2000). *Public Spending in the 20th Century*. Cambridge: Cambridge University Press.
- **TORGLER, B.** (2007). *Tax Compliance and Tax Morale*. Cheltenham: Edward Elgar.

Textes juridiques et institutionnels

- **Constitution de la République du Congo** (2015).
- **Code Général des Impôts (CGI)** (2025), République du Congo.
- **Loi Organique relative aux Lois de Finances (LOLF)** (2025) et (2026), République du Congo.
- **Déclaration des Droits de l'Homme et du Citoyen** (1789).

ANNEXES

Annexe n°1 : fiche d'enquête à questions à choix multiples (QCM)

Annexe n°2 : Analyse de la fiche d'enquête à question à choix multiples

Annexe 1 : FICHE D'ENQUÊTE À QUESTION À CHOIX MULTIPLES

FICHE D'ENQUÊTE À QUESTIONS À CHOIX MULTIPLES

(QCM)

THÈME GÉNÉRAL : Suppression de l'Impôt sur le Revenu des Personnes Physiques (IRPP) pour l'année 2026 au profit d'une fiscalité sectorielle : enjeux de justice fiscale et implications socio-économiques au Congo-Brazzaville.

I. PRÉSENTATION GÉNÉRALE DE L'ENQUÊTE

Objectif principal :

Apprécier la perception des contribuables congolais face à la suppression de l'IRPP et à la mise en place d'une fiscalité sectorielle, en évaluant ses effets sur la justice fiscale, l'équité contributive et les conditions socio-économiques des ménages.

Objectifs spécifiques :

1. Examiner le degré de connaissance et de compréhension de la réforme fiscale de 2025–2026.
2. Identifier la perception de la justice et de l'équité dans le nouveau système fiscal.
3. Évaluer les effets ressentis sur le revenu disponible, le pouvoir d'achat et la cohésion sociale.
4. Apprécier la légitimité et la performance perçues de l'administration fiscale.

Population cible :

Contribuables du secteur formel et informel, cadres administratifs, professionnels libéraux, entrepreneurs et fonctionnaires.

Caractère de l'enquête :

Anonyme, strictement académique, et destinée à un usage scientifique dans le cadre d'un mémoire universitaire.

II. Données d'identification du répondant

1. **Sexe :**

Masculin Féminin Préfère ne pas répondre

2. **Âge :**

Moins de 25 ans 25–35 ans 36–45 ans 46–60 ans Plus de 60 ans

3. **Niveau d’instruction :**

Primaire Secondaire Supérieur Post-universitaire

4. **Statut professionnel :**

Salarié du secteur public Salarié du secteur privé Entrepreneur /
commerçant

Profession libérale Travailleur informel Retraité / sans emploi

5. **Revenu mensuel approximatif :**

Moins de 150 000 FCFA 150 000 – 300 000 FCFA 300 000 – 600
000 FCFA

600 000 – 1 000 000 FCFA Plus de 1 000 000 FCFA

III. Connaissance et compréhension de la réforme fiscale

6. **Avez-vous entendu parler de la suppression de l’IRPP et de la mise en place de la fiscalité sectorielle à partir de 2026 ?**

Oui, de manière approfondie Oui, partiellement Non

7. **Quelle est, selon vous, la principale motivation de cette réforme ?**

- Simplifier la collecte fiscale
- Accroître les recettes publiques
- Renforcer la justice fiscale
- Améliorer la performance administrative
- Ne sait pas / sans opinion

8. **Pensez-vous disposer d'une information suffisante sur le fonctionnement du nouveau système fiscal ?**

- Oui Partiellement Non du tout

9. **Selon vous, la suppression de l'IRPP représente :**

- Une modernisation nécessaire du système fiscal
 Une réforme utile mais prématurée
 Une mesure injuste socialement
 Un choix purement technique sans incidence sur la justice fiscale

IV. Perception de la justice et de l'équité fiscales

10. **Comparativement à l'ancien système (IRPP), estimez-vous que la fiscalité sectorielle est :**

- Plus équitable Aussi équitable Moins équitable Sans opinion

11. **L'absence de progressivité (taux fixe ou proportionnel) dans la fiscalité sectorielle vous semble :**

- Juste et cohérente avec l'efficacité économique
 Nécessaire mais socialement risquée
 Injuste car elle ignore les différences de revenus
 Sans incidence sur la justice fiscale

12. **Pensez-vous que la suppression de la prise en compte des charges familiales (quotient familial, déductions, etc.) :**

- Améliore la simplicité du système
 N'a pas d'impact majeur
 Réduit la justice contributive
 Ne vous concerne pas

13. **Selon vous, le nouveau système favorise :**

- Les ménages à hauts revenus
 Les salariés du secteur formel

- Les entrepreneurs / indépendants
- Tous les contribuables de manière équitable

14. La nouvelle fiscalité sectorielle permet-elle une meilleure répartition de la charge fiscale entre les catégories sociales ?

- Oui, sensiblement
- Partiellement
- Non, elle accentue les inégalités
- Ne sait pas

V. Effets socio-économiques perçus

15. Depuis la suppression de l'IRPP, votre revenu net ou pouvoir d'achat :

- A augmenté
- Est resté stable
- A diminué
- Sans opinion

16. Pensez-vous que la réforme a amélioré la situation des ménages à faibles revenus ?

- Oui
- Partiellement
- Non
- Ne sait pas

17. Selon vous, la réforme a-t-elle eu un impact sur la cohésion sociale ?

- Oui, elle a renforcé la solidarité nationale
- Elle n'a eu aucun effet notable
- Elle a creusé les écarts sociaux
- Ne sait pas

18. Le nouveau système a-t-il influencé votre comportement fiscal (déclaration, paiement, régularisation) ?

- Oui, positivement (meilleure conformité)
- Oui, négativement (baisse du civisme fiscal)

Pas du tout

Ne sait pas

19. Votre niveau de confiance envers l'administration fiscale après la réforme est :

Renforcé Inchangé Affaibli Sans opinion

VI. Gouvernance et performance administrative

20. Pensez-vous que la fiscalité sectorielle a simplifié les procédures administratives et la collecte ?

Oui, de manière significative

Oui, mais avec des limites

Non, le système reste complexe

Ne sait pas

21. Selon votre expérience, la digitalisation (ex. : Système Fiscal Électronique Congolais – SFEC) a :

Amélioré la transparence et la traçabilité

Amélioré partiellement la gestion

Peu ou pas fonctionné

Vous est inconnue

22. Le rendement fiscal accru (plus de recettes pour l'État) justifie-t-il, selon vous, les inégalités générées par la réforme ?

Oui, c'est un mal nécessaire

Partiellement, sous conditions de redistribution

Non, l'équité doit primer sur le rendement

Sans opinion

VII. Consentement et civisme fiscal

23. Le nouveau système vous incite-t-il davantage à respecter vos obligations fiscales ?

Oui, car il est plus clair et plus simple

Non, car il semble moins juste

Pas de changement

Sans opinion

24. Pensez-vous que la justice fiscale influence directement le civisme fiscal ?

Oui, fortement Oui, partiellement Non Ne sait pas

25. Selon vous, la réforme fiscale de 2025–2026 a-t-elle renforcé le contrat de confiance entre l'État et les citoyens-contribuables ?

Oui, de manière notable

Partiellement

Non, elle l'a fragilisé

Ne sait pas

VIII. Recommandations et perspectives

26. Seriez-vous favorable à un retour partiel à un impôt progressif sur le revenu (type IRPP) ?

Oui, pleinement

Oui, sous certaines conditions

Non, le système sectoriel est préférable

Ne sait pas

27. Selon vous, quel principe devrait guider la politique fiscale congolaise à l'avenir ?

L'efficacité économique et le rendement

La justice et la solidarité sociale

La simplification administrative

La compétitivité et l'attractivité des investissements

28. Quels mécanismes permettraient de rétablir la justice fiscale selon vous ? (choix multiples possibles)

Réintroduction du quotient familial

Taux progressifs selon les revenus

- Exonérations ciblées pour ménages modestes
- Renforcement du contrôle fiscal et de la digitalisation
- Autre (précisez) :

IX. Remerciements

Nous vous remercions sincèrement de votre participation à cette enquête.

Les réponses recueillies resteront strictement anonymes et seront exploitées à des fins exclusivement académiques.

Annexe 2 : ANALYSE DE LA FICHE D'ENQUÊTE À QUESTION À CHOIX MULTIPLES

Axe	Question	Option de Réponse	Fréquence (N)	Pourcentage (%)	
Origine	Ministère	Finance	14	54%	
		Impôt	12	46%	
		TOTAL	26	100%	
II. Données d'Identification du Répondant	1. Sexe	Masculin	18	69%	
		Féminin	8	31%	
		Préfère ne pas répondre	0	0%	
			TOTAL	26	100%
	2. Âge	Moins de 25 ans	0	0%	
		25–35 ans	6	29%	
		36–45 ans	7	33%	
		46–60 ans	8	38%	
		Plus de 60 ans	0	0%	
			TOTAL	21	100%
	3. Niveau d'instruction	Primaire	0	0%	
		Secondaire	3	14%	
		Supérieur	14	67%	
		Post-universitaire	4	19%	
			TOTAL	21	100%
	4. Statut professionnel	Salarié du secteur public	15	83%	
		Salarié du secteur privé	1	6%	
		Entrepreneur / commerçant	1	6%	
		Profession libérale	0	0%	
		Travailleur informel	1	6%	
		Retraité / sans emploi	0	0%	
		TOTAL	18	100%	
5. Revenu mensuel approximatif	Moins de 150 000 FCFA	3	15%		
	150 000 – 300 000 FCFA	10	50%		
	300 000 – 600 000 FCFA	7	35%		
	600 000 – 1 000 000 FCFA	0	0%		
	Plus de 1 000 000 FCFA	0	0%		
		TOTAL	20	100%	
III. Connaissance et Compréhension de la Réforme Fiscale	6. Connaissance de la réforme (IRPP / Fiscalité sectorielle)	Oui, de manière approfondie	1	4%	
		Oui, partiellement	22	81%	
		Non	4	15%	
			TOTAL	27	100%
	7. Principale motivation de la réforme	Simplifier la collecte fiscale	1	4%	
		Accroître les recettes publiques	17	63%	
		Renforcer la justice fiscale	3	11%	

		Améliorer la performance administrative	3	11%	
		Ne sait pas / sans opinion	3	11%	
		TOTAL	27	100%	
	8. Information suffisante sur le nouveau système	Oui	2	8%	
		Partiellement	9	35%	
		Non du tout	15	58%	
		TOTAL	26	100%	
	9. Représentation de la suppression de l'IRPP	Une modernisation nécessaire du système fiscal	2	7%	
		Une réforme utile mais prématurée	8	30%	
		Une mesure injuste socialement	13	48%	
		Un choix purement technique sans incidence sur la justice fiscale	4	15%	
		TOTAL	27	100%	
IV. Perception de la Justice et de l'Équité Fiscales	10. La fiscalité sectorielle est-elle plus équitable que l'IRPP ?	Plus équitable	6	23%	
		Aussi équitable	5	19%	
		Moins équitable	2	8%	
		Sans opinion	13	50%	
			TOTAL	26	100%
	11. L'absence de progressivité vous semble	Juste et cohérente avec l'efficacité économique	1	4%	
		Nécessaire mais socialement risquée	7	27%	
		Injuste car elle ignore les différences de revenus	14	54%	
		Sans incidence sur la justice fiscale	4	15%	
			TOTAL	26	100%
	12. Suppression de la prise en compte des charges familiales	Améliore la simplicité du système	2	8%	
		N'a pas d'impact majeur	6	23%	
		Réduit la justice contributive	12	46%	
		Ne vous concerne pas	6	23%	
			TOTAL	26	100%
	13. Le nouveau système favorise	Les ménages à hauts revenus	12	46%	
		Les salariés du secteur formel	4	15%	
		Les entrepreneurs / indépendants	5	19%	
		Tous les contribuables de manière équitable	5	19%	
		TOTAL	26	100%	
	Oui, sensiblement	5	19%		
	Partiellement	9	35%		

	14. Répartition de la charge fiscale entre les catégories sociales	Non, elle accentue les inégalités	7	27%	
		Ne sait pas	5	19%	
		TOTAL	26	100%	
V. Effets Socio-économiques Perçus	15. Votre revenu net ou pouvoir d'achat	A augmenté	1	5%	
		Est resté stable	0	0%	
		A diminué	1	5%	
		Sans opinion	19	90%	
			TOTAL	21	100%
	16. Amélioration de la situation des ménages à faibles revenus	Oui	2	10%	
		Partiellement	0	0%	
		Non	13	65%	
		Ne sait pas	5	25%	
			TOTAL	20	100%
	17. Impact de la réforme sur la cohésion sociale	Oui, elle a renforcé la solidarité nationale	1	5%	
		Elle n'a eu aucun effet notable	6	29%	
		Elle a creusé les écarts sociaux	9	43%	
		Ne sait pas	5	24%	
			TOTAL	21	100%
	18. Influence sur le comportement fiscal	Oui, positivement (meilleure conformité)	0	0%	
		Oui, négativement (baisse du civisme fiscal)	6	32%	
		Pas du tout	2	11%	
		Ne sait pas	11	58%	
			TOTAL	19	100%
19. Confiance envers l'administration fiscale après la réforme	Renforcé	0	0%		
	Inchangé	1	5%		
	Affaibli	8	40%		
	Sans opinion	11	55%		
		TOTAL	20	100%	
VI. Gouvernance et Performance Administrative	20. Simplification des procédures administratives et de la collecte	Oui, de manière significative	1	5%	
		Oui, mais avec des limites	7	35%	
		Non, le système reste complexe	9	45%	
		Ne sait pas	3	15%	
			TOTAL	20	100%
	21. Impact de la digitalisation (SFEC)	Amélioré la transparence et la traçabilité	8	38%	
		Amélioré partiellement la gestion	9	43%	
		Peu ou pas fonctionné	1	5%	
		Vous est inconnue	3	14%	
			TOTAL	21	100%

		Oui, c'est un mal nécessaire	6	29%	
		Partiellement, sous conditions de redistribution	4	19%	
		Non, l'équité doit primer sur le rendement	3	14%	
		Sans opinion	8	38%	
		TOTAL	21	100%	
VII. Consentement et Civisme Fiscal	23. Incitation au respect des obligations fiscales par le nouveau système	Oui, car il est plus clair et plus simple	1	5%	
		Non, car il semble moins juste	7	33%	
		Pas de changement	6	29%	
		Sans opinion	7	33%	
			TOTAL	21	100%
	24. La justice fiscale influence-t-elle le civisme fiscal ?	Oui, fortement	2	11%	
		Oui, partiellement	4	21%	
		Non	4	21%	
		Ne sait pas	9	47%	
			TOTAL	19	100%
	25. Renforcement du contrat de confiance État / Citoyens-contribuables	Oui, de manière notable	0	0%	
		Partiellement	3	15%	
		Non, elle l'a fragilisé	14	70%	
Ne sait pas		3	15%		
		TOTAL	20	100%	
VIII. Recommandations et Perspectives	26. Favorable à un retour partiel à un impôt progressif (type IRPP)	Oui, pleinement	14	64%	
		Oui, sous certaines conditions	6	27%	
		Non, le système sectoriel est préférable	1	5%	
		Ne sait pas	1	5%	
			TOTAL	22	100%
	27. Principe devant guider la politique fiscale congolaise à l'avenir	L'efficacité économique et le rendement	13	42%	
		La justice et la solidarité sociale	8	26%	
		La simplification administrative	8	26%	
		La compétitivité et l'attractivité des investissements	2	6%	
			TOTAL	31	100%
	28. Mécanismes pour rétablir la justice fiscale (Choix multiples)	Réintroduction du quotient familial	17	40%	
		Taux progressifs selon les revenus	8	19%	
		Exonérations ciblées pour ménages modestes	10	23%	

		Renforcement du contrôle fiscal et de la digitalisation	8	19%
		Autre	0	0%
		TOTAL	43	100%

TABLE DE MATIERE

DÉDICACE.....	ii
REMERCIEMENTS	iii
LISTE DES ABRÉVIATIONS, SIGLES ET ACRONYMES.....	iv
SOMMAIRE	v
LISTE DES TABLEAUX	vi
INTRODUCTION GÉNÉRALE.....	1
PREMIÈRE PARTIE : APPROCHE THÉORIQUE	5
CHAPITRE PREMIER : CLARIFICATION DES CONCEPTS ET REVUE DE LITTÉRATURE ..	6
I. DÉFINITION DES CONCEPTS	7
1.1 Concepts du sujet : Fiscalité directe et IRPP.....	9
1.2 Concepts liés au sujet : Principes d'équité et rôle redistributif	9
1.3. Synthèse conceptuelle	10
II. REVUE DE LITTÉRATURE	12
2.1 Apports de la doctrine classique.....	14
2.2 Notion d'« impôt justicier » et justice redistributive.....	15
2.3 Limites structurelles de l'IRPP dans les pays en développement.....	15
CHAPITRE DEUXIÈME : FONDEMENTS CONCEPTUELS, INSTITUTIONNELS ET JURIDIQUES DE LA RÉFORME FISCALE CONGOLAISE DE 2026.....	17
I. PERSPECTIVES ANALYTIQUES DU SYSTÈME FISCAL CONGOLAIS PRÉ-RÉFORME	17
1.1. L'IRPP comme pilier historique de la fiscalité directe congolaise.....	18
1.2. Illustration empirique du fonctionnement redistributif de l'IRPP.....	18
1.2.1. Présentation du cas illustratif.....	18
Tableau n° 1 : Tableau relatif à la table de quotient familial	20
Tableau n° 2 : Tableau relatif au barème du revenu taxable.....	20
1.2.2. Analyse doctrinale et socio-fiscale du cas illustratif.....	21
1.2.3. Conclusion analytique intermédiaire.....	23
1.3. Les limites structurelles du régime antérieur.....	24
II. LA RÉFORME FISCALE DE 2026 — LOGIQUES INSTITUTIONNELLES ET JUSTIFICATIONS JURIDICO-ÉCONOMIQUES.....	24
2.1. Une réforme inscrite dans un contexte institutionnel renouvelé	25
2.2. La suppression de l'IRPP — justification juridico-économique	25
2.3. Les nouveaux instruments fiscaux sectoriels.....	25
2.4. Analyse critique des instruments sectoriels à travers des cas illustratifs.....	26
2.4.1. IRCM : rendement, sécurité et limites redistributives.....	26
2.4.2. IRF : autonomie patrimoniale et dépersonnalisation de l'impôt	27
2.4.3. IRC : rationalité économique et primauté du rendement.....	28
2.4.4. IBA : inclusion fiscale et justice graduée	29
2.5. Les avantages de la fiscalité sectorielle fragmentée	30

2.5.1. Analyse transversale des avantages	30
Tableau n° 3 : Tableau relatif à l'analyse transversale des avantages	30
2.5.2. Synthèse normative	30
Tableau n°4 : Tableau de synthèse transversale des cas illustratifs	31
2.6. Neutralité fiscale, simplification et élargissement de l'assiette.....	31
2.6.1. La neutralité fiscale comme instrument d'efficacité économique	31
2.6.2. La simplification normative et administrative : vers une fiscalité de conformité	32
2.6.3. L'élargissement de l'assiette fiscale : soutenabilité budgétaire et inclusion économique	32
2.6.4. Appréciation critique d'ensemble.....	33
DEUXIÈME PARTIE : APPROCHE PRATIQUE OU ANALYTIQUE.....	35
CHAPITRE PREMIER : ANALYSE CRITIQUE DES EFFETS DE LA RÉFORME DE 2025 SUR L'ÉQUITÉ FISCALE.....	36
I. RUPTURE AVEC LES PRINCIPES CLASSIQUES D'ÉQUITÉ FISCALE.....	38
1.1. Érosion de la personnalisation de l'impôt et affaiblissement du principe de capacité contributive.....	39
1.2. Du progressif au proportionnel : une fiscalité de rendement.....	39
1.3. Verrouillage institutionnel et dépendance au sentier	41
II. IRPP ET FISCALITÉ SECTORIELLE : UNE COMPARAISON RÉVÉLATRICE DES INÉGALITÉS CONTRIBUTIVES	43
2.1. Recomposition asymétrique de la charge fiscale : la persistance du biais pro-salarié.....	44
2.2. Fiscalité sectorielle et inégalités horizontales : la fragmentation de la justice fiscale.....	45
2.3. Dissonance entre ambition stratégique et capacités opérationnelles de l'administration fiscale.....	45
CHAPITRE DEUXIÈME : CONSÉQUENCES SOCIO-ÉCONOMIQUES DIFFÉRENCIÉES ET PROPOSITIONS D'AJUSTEMENT	48
I. IMPACTS DIFFÉRENCIÉS SELON LE TYPE DE CONTRIBUABLE.....	49
1.1. Les ménages à faibles revenus : de la neutralité fiscale à la vulnérabilité sociale	50
1.2. Les contribuables à revenus mixtes : asymétries et arbitrages fiscaux.....	51
1.4. Dualisme socio-fiscal et fragilisation du contrat social.....	52
II. PERSPECTIVES D'AJUSTEMENT POUR UN MODÈLE FISCAL ÉQUILIBRÉ	52
2.1. Mécanismes correctifs et personnalisation de l'impôt	53
2.2. Vers un impôt synthétique ou semi-global	53
2.3. Enseignements comparés et gouvernance fiscale.....	54
CONCLUSION GÉNÉRALE	56
BIBLIOGRAPHIE	58
ANNEXES	62
Annexe 1 : FICHE D'ENQUÊTE À QUESTION À CHOIX MULTIPLES	63
Annexe 2 : ANALYSE DE LA FICHE D'ENQUÊTE À QUESTION À CHOIX MULTIPLES	70
TABLE DE MATIÈRE.....	75