L.G.D.J.

20, rue Soufflot, 75005 Paris — Tél. (1) 43.54.07.19 - Télex 210023 OGTEL 741

Ouvrages de la collection FEDUCI

Dirigée par Henry LESGUILLONS

Professeur à la Faculté de Droit de Paris X

Fiscalité et exportation - Politiques et pratiques, par J.P. LE GALL, 1984 370 F

Les lettres de patronage (Colloque de Bruxelles du 17 juin 1983), 1984 420 F

Les sûretés (Colloque de Bruxelles, octobre 1983), 1984 ..... 420 F

Les garanties bancaires dans les contrats internationaux (Colloque de Tours, juin 1980) ..... 370 F

Prêts participatifs et prêts subordonnés, un nouveau mode de financement, 1982 (Journée d'étude de Rouen, novembre 1981) ..... 370 F

Les conventions d'euro-crédits : expériences continentales (Colloque de Tours, juin 1981), 1982 ..... 320 F

Composite Currencies : financing, accounting & invoicing (Conférence de Londres, avril 1983), 1984 ..... 260 F

La responsabilité extra-contractuelle du donneur de crédit en droit comparé, sous la direction de L. SIMONT et A. BRUYNEEL, 1984 ..... 420 F

La négociation des marchés internationaux, par M. DUBISSON, 1982 370 F

Le droit des contrats informatiques, principes et applications, 1984 ..... 420 F

Guide pour la conclusion de contrats d'agence et de concession à l'étranger, par F. BORTOLOTTI et A. PREVISANI, 1981 ..... 320 F

Assurance de l'ingénierie : construction, industrie, organisation, par A. d'HAUTEVILLE, 1982 ..... 260 F

Le droit et la pratique de l'arbitrage international en France, sous la direction de Y. DERAINS, 1984 ..... 220 F

L'investissement commercial et industriel aux Etats-Unis, 2e édition, par K. LEVINE, 1984 ..... 260 F

Le régime communautaire de protection contre le dumping et les subventions, par H. LESGUILLONS, 1983 ..... 220 F

Aides et mesures de sauvegarde en droit international économique 1980 (Colloque de Liège, octobre 1979) ..... 260 F

Les opérations fiduciaires (Colloque de Luxembourg, 1984), 1985 ..... 400 F

Les associations d'entreprises *(joint ventures)* dans le commerce international, par L.O. BAPTISTA et P. DURAND-BARTHEZ, 1986 ..... 300 F

Ces prix s'entendent T.T.C. pour la France et prix export pour l'étranger.

L'impôt sur le revenu et le droit de la famille

Jean-Jacques BIENVENU*

L'incidence de l'imposition des revenus sur la structure et le développement de la famille est un thème inépuisable de la politique fiscale (1). Beaucoup moins étudiés sont les rapports entre ces deux micro-systèmes juridiques que sont le droit de la famille et le régime de l'impôt sur le revenu (2). Il est vrai que l'une des premières études consacrées à certains de ces aspects faisait mal augurer de l'avenir. En 1927, après avoir examiné la nouvelle jurisprudence du Conseil d'État sur les impôts cédulaires et l'impôt général sur le revenu, Gény concluait que « basée sur l'interprétation erronée des dispositions du Code civil et sous prétexte de compléter la loi, elle vient introduire dans son système une disharmonie irréductible qui en trouble singulièrement l'économie » (3). Même si le propos est excessif, il reflète assez bien les craintes des civilistes de voir les ingérences du droit fiscal d'essence étatique détruire les institutions du droit privé qui traduisent une organisation à bien des égards perçue

* Professeur à l'université de Paris V.

(1) L. Mehl et P. Beltrame, *Science et technique fiscales*, PUF, 1984, p. 191 et suivantes et 301 et suivantes et en dernier lieu : E. Sullerot, *Le statut matrimonial* : ses *conséquences juridiques, fiscales et sociales*, Conseil économique et social, 1984 ; Conseil des impôts. Septième rapport au président de la République relatif à l'impôt sur le revenu, 1985, p. 129 et suivantes. On doit à cet égard faire une place de choix à la question du régime d'imposition plus favorable des concubins née avec la réforme du 9 décembre 1948 qui abolit les impôts cédulaires : V. note anonyme sous C. E. 12, février 1952 X..., s. 1952, 3, 19 et J.-J. Philippe, une fiscale vieille et inique. Le coût du mariage, *Le Monde*, 25 novembre 1980.

(2) Voir d'un point de vue plus descriptif que comparatif : J.-M. Bolle, la femme mariée et l'impôt sur le revenu, *JCP*, 1975, éd. CI, 11846.

(3) F. Geny, Des conséquences du décès d'un contribuable survenu au cours de l'année par rapport aux impôts cédulaire et général sur les revenus à établir dans l'année d'imposition, *Recueil des questions fiscales*, 1927, p. 272.

comme plus naturelle (4). Pour d'autres plus réalistes le droit civil devait s'accommoder des contraintes fiscales (5) et c'est le parti qui finalement a été choisi sous le couvert de l'autonomie du droit fiscal dont l'imprécision suffit à neutraliser toute analyse plus approfondie.

Un examen objectif de cette question montre qu'en réalité on ne saurait réduire les rapports du droit fiscal et du droit de la famille à une seule configuration à laquelle correspondrait une seule notion.

Si, comme dans d'autres domaines du droit fiscal, on discerne l'emploi de notions du droit privé (6), il existe à côté une variété de situations intermédiaires dans lesquelles le régime de l'imposition et le droit de la famille s'imbriquent, s'influencent ou se contrarient. Nous aimerions en donner, sans esprit de système, une sorte de relevé topologique qui fasse ressortir la complexité et la richesse des combinaisons en accord avec le raffinement des techniques des deux droits.

I. — LE DROIT DE LA FAMILLE COMPLÉMENT DU DROIT FISCAL

L'interdépendance du droit de la famille et du droit fiscal se traduit le plus souvent par la reprise dans la loi fiscale de dispositions ou de notions contenues dans le Code civil.

Le juge fiscal sera alors appelé à les mettre en œuvre et la fidélité apparente à ce droit étranger n'exclut pas que soit poursuivie une stratégie proprement fiscale.

1. L'inclusion du droit de la famille dans une disposition fiscale

Certains exemples viennent immédiatement à l'esprit.

L'article 6-4 (b) CGI prévoit que les époux font l'objet d'impositions distinctes lorsqu'étant en instance de séparation de corps ou de divorce ils ont été autorisés à avoir des résidences séparées. Cette rédaction renvoie nécessairement à l'article 255-1° C. civil qui prévoit que, au titre des mesures provisoires en cas de demande de divorce le juge peut autoriser les époux à résider séparément. Il y a donc continuité juridique entre la règle de droit fiscal et celle du droit civil. Le juge en tire les conséquences parfaitement exprimées par un commissaire du gouvernement (7) : cette référence à pour effet de transformer la situation de fait que constitue la résidence séparée des deux époux en une situation de droit consacrée par l'autorisation du juge civil. Il suffira donc pour que les conditions posées par la loi fiscale soient remplies que le juge ait assigné une résidence séparée aux époux alors qu'en fait cette résidence était temporairement fixée à l'intérieur du domicile conjugal.

De façon moins directe, c'est une conséquence du droit de la famille qui peut être intégrée à la substance d'une règle fiscale. La femme mariée fait l'objet d'une imposition distincte lorsque, séparée de biens, elle ne vit plus avec son mari (art. 6-4 (a) CGI). Comme il résulte des dispositions de l'article 302 C. civil que la séparation de corps entraîne toujours séparation de biens, le juge fiscal achève le syllogisme en posant que la femme mariée séparée de corps fait l'objet d'une imposition distincte qu'autant que les époux n'ont pas repris la vie commune (8).

2. La transposition des analogies du droit de la famille au droit fiscal

Il s'agit là d'une opération plus audacieuse parce qu'elle implique non pas un raisonnement sur la lettre des textes, mais une recherche des conceptions sous jacentes aux règles.

La loi du 3 janvier 1972 dont les dispositions ont été codifiées aux articles 342 et suivants du Code civil a instauré en faveur des enfants nés d'un commerce incestueux ou adultérin une action à fins de subsides. Elle remplaçait l'action spéciale accordée aux fins d'aliments à ceux dont l'existence d'un lien de filiation demeurait prohibé (9). La nature fiscale de l'aide ainsi accordée à l'enfant par son auteur s'est immédiatement posée. Dans la conception de la loi de 1955, la nature alimentaire de l'action avait été fortement soulignée par la jurisprudence (10). La doctrine administrative devait en tirer les conséquences et assimiler fiscalement les subsides aux enfants adultérins et incestueux aux pensions alimentaires (11). La réforme de 1972 aurait pu conduire à une remise en

(4) F. Geny, note, *S.* 1927, 3, 41 : H. Lalou, Droit fiscal contre Code civil, *D.H.*, 1927 chr. p. 9.

(5) L. Trotabas, Les rapports du droit fiscal et du droit privé, *D.H.* 1926, chr. p. 29 ; R. Savatier, Le partage et les récentes lois fiscales, *DH* 1926, ch. 2, p. 41.

(6) J. Pujol, « L'application du droit privé en matière fiscale. Recherches sur la véritable place du droit privé dans le système fiscal français », Th. Paris I, 1984, Dactyl.

(7) Lobry, Concl. sur C.E. 17 mars 1976, req. n° 95 973, *D.F.* 1976, n° 29, com. 998 ; *RJF* 1976, n° 5, p. 162 ; CE, 2 juin 1976, req. n° 95 299, *RJF* 1976, n° 9, p. 262.

(8) C.E., 7 février 1979, req. n° 11 803, *RJF*, 1979, n° 3, p. 79 ; *D.F.*, 1980, n° 17-18, com. 939, concl. Lobry.

(9) Sur l'ensemble de la question, voir : A. Meerpoel, Les interférences entre l'action à fins de subsides de l'article 342 nouveau du Code civil et la recherche de paternité naturelle, *Rev. trim. dr. civ.*, 1978, p. 782 et s.

(10) Cass. civ., 20 mai 1969, *D.*, 1969, J, p. 429, concl. Lindon, note Colombet.

(11) Réponse du ministre de l'Économie et des Finances n° 11 848 à M. Messmer, *J.O.*, Débats A.N., 25 juillet 1970 ; *D.F.* 1970, n° 39, com. 1 078.

cause de cette assimilation dans la mesure où l'action à fins de subsides procède de « la responsabilité que l'homme peut encourir du fait des relations sexuelles qu'il a entretenues avec la mère pendant la période légale de la conception » (12), mais la rédaction de l'article 342-2 C. civil montre que le mécanisme de fixation est identique à celui de la pension alimentaire. Le régime fiscal ne s'en est donc pas trouvé affecté (13).

L'analogie n'est pas seulement le fait de la doctrine administrative, elle peut procéder de l'effort d'adaptation du législateur fiscal. La prestation compensatoire dont le but est d'après l'article 270 C. civil de permettre à l'un des époux de « compenser autant que possible la disparité que la rupture du mariage crée dans les conditions de vie respectives » est une formule nouvelle de la loi du 11 juillet 1975 portant réforme du divorce (14). Sa nature reste difficile à saisir. Elle n'est pas intégralement indemnitaire puisqu'elle peut être due en cas de divorce par consentement mutuel ou de divorce aux torts partagés, mais elle n'est pas non plus exclusivement alimentaire répondant, ainsi que le relève l'un des initiateurs de la réforme (15), au souci « d'un rééquilibrage entre deux situations patrimoniales dont la disparité avait été jusqu'alors masquée par la communauté de vie ». Dans le doute, il paraissait nécessaire d'actualiser le droit fiscal ainsi l'article 61 de la loi de finances pour 1976 a-t-il permis d'introduire dans l'article 156-II-2° CGI une disposition permettant la déduction des prestations compensatoires allouées sous forme de rente (art. 276 C. civil) de la même façon que les pensions alimentaires.

3. L'utilisation du droit de la famille pour l'interprétation de la loi fiscale

Nous pénétrons plus intimement dans le processus d'exploitation du droit de la famille par le juge fiscal qui va consister à l'utiliser pour définir le champ d'application de la loi fiscale.

L'exemple peut en être trouvé dans l'abondante jurisprudence sur la déductibilité du revenu global des « pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211 du Code civil et des pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice » (art. 156-II-2°

(12) *J.O.*, Doc. parl. Ass. nat., 30 mars 1971, Projet de loi n° 1 624, Exp. motifs, p. 12 et Paris, 27 septembre 1974, *Gaz. Pal.*, 1975, I, p. 285, note Viatte.

(13) DGI documentation de base, 5 B-2 424.

(14) J. de Poulpiquet, Les prestations compensatoires après divorce, *JCP*, 1977, I, 2 856.

(15) J. Carbonnier, La question du divorce. Mémoire à consulter, *D*, 1975, chron. p. 115 et s.

(16) Instruction du 17 février 1977 relative à l'impôt sur le revenu, BODGI, 5-B-9-77 ; *D.F.*, 1977, n° 10, I.D., 5348 ; Rousseau, Fiscalité et prestation compensatoire, *Gaz. Pal.* 1979, 2, Doc. 546.

CGI) où s'épanouit le principe d'interprétation stricte des dispositions fiscales.

N'est d'abord pas déductible la pension étrangère aux obligations alimentaires définies par le Code civil (17), telle la pension versée à un collatéral (18). La même rigueur se retrouve pour les pensions versées en application d'une décision de justice notamment en cas de divorce : sera refusée la déduction de la pension versée antérieurement à la décision de justice (19), des sommes versées spontanément en marge de l'obligation judiciaire (20), des avantages en nature (12). L'interprétation restrictive peut même rejaillir sur l'application de la loi civile. C'est ainsi que le droit de visite au profit de l'époux divorcé qui n'a pas la garde de l'enfant est un droit consacré légalement qui peut entraîner des charges pour son titulaire, charges périphériques à l'obligation alimentaire (22). Leur déduction fiscale est interdite au motif que le législateur a limité au seul montant des pensions alimentaires les sommes qui peuvent être déduites du revenu imposable de celui des parents qui n'a pas la garde des enfants. Ainsi se trouve exclu pour ce dernier tout autre droit à déduction de dépenses exercées en faveur des enfants (23). Les équilibres du droit de la famille ne peuvent jouer en faveur de l'élargissement des avantages fiscaux.

4. Le juge fiscal substitué au juge civil

Lorsque toutes les appréciations nécessaires à l'application des dispositions du Code civil n'ont pas été accomplies par le juge civil, le juge fiscal obligé de mettre en œuvre ces dernières devra procéder lui-même aux opérations qui s'imposent. La fonction du juge fiscal sera alors identique à celle du juge civil : mesurer les déséquilibres familiaux et dégager les obligations qu'ils engendrent.

L'hypothèse se vérifie avec netteté lors de la recherche du bien-fondé des pensions alimentaires versées aux ascendants, aux beaux-pères et

(17) C.E., 24 avril 1981, req. n° 19 445, *RJF*, 1981, n° 6, p. 294.

(18) C.E. 20 avril 1966, req. n° 67 276, *Lebon*, p. 950, CE, 11 octobre 1967, req. n° 71 726, *Lebon*, p. 789.

(19) C.E., 5 novembre 1980, req. n° 13 902, *RJF* 1981, n° 1, p. 11.

(20) C.E., 8 juillet 1977, req. n° 97 208, *RJF* 1977, n° 10, p. 340 ; C.E., 14 octobre 1983, req. n° 40 013, *RJF* 1983, n° 12, p. 666.

(21) C.E., 13 juin 1979, req. n° 14 316, *RJF*, 1979, n° 9, p. 299.

(22) Voir art. 256 et art. 288 C. civ. ; G. Viney, Du droit de visite, Rev. *trim. dr. civ.*, 1965, p. 225 et s.

(23) C.E., 1er octobre 1980, req. n° 17 963, *RJF*, 1980, n° 11, p. 451.

belles-mères et à l'époux survivant qui sont dans le besoin. L'obligation alimentaire peut en effet s'exécuter spontanément sans que son existence et son montant ne soient fixés judiciairement. Si l'administration fiscale vient à contester la déductibilité de la pension alimentaire une jurisprudence constante et ancienne oblige le contribuable à prouver au juge de l'impôt que l'obligation alimentaire lui incombe effectivement en exécution des dispositions des articles 205 et suivants du Code civil et d'établir les besoins des créanciers (24). Il y a donc devant le juge fiscal un débat qui peut en tous points être analogue à celui qui se déroulerait devant le juge civil à l'occasion d'un procès en fixation d'une pension alimentaire. C'est pourquoi le juge fiscal recourt aux mêmes critères d'appréciation que le juge civil et il n'est pas rare de voir un commissaire du gouvernement utiliser directement la jurisprudence des tribunaux judiciaires (25). C'est pourquoi la règle fixée par l'article 208 du Code civil selon laquelle les aliments ne sont accordés que dans la proportion du besoin de celui qui les réclame et de la fortune de celui qui les doit constitue la directive d'appréciation du juge fiscal : contrôle de la réalité du besoin (26), prise en compte des habitudes de vie des bénéficiaires de la pension (27) et des facultés du débiteur (28).

Le droit de la famille se trouve ainsi enchâssé dans le droit fiscal celui-ci enregistrant avec exactitude les rapports économiques définis par la loi civile. Mais que l'on ne s'y trompe pas, il n'y a aucune autonomie de la vie familiale et de ses incidents ; c'est le droit fiscal qui domine en faisant des relations de droit privé de simples conditions juridiques de son application.

II. — L'HARMONIE DU DROIT DE LA FAMILLE ET DU DROIT FISCAL

Les liens se relâchent. Il ne s'agit plus que de la concorde dans l'indépendance. Qu'il y ait un besoin d'harmonie entre le droit de la famille et le droit fiscal personne ne le niera. Intuitivement, on ressent le droit de la famille comme une sorte de droit naturel dont les institutions ne devraient pas être contrariées par une législation d'un autre ordre, subalterne. Seulement une telle hiérarchie est impossible à instaurer du fait de l'autonomie des buts et des techniques, aussi devra-t-on se contenter de correspondances qui toutes ne sont pas dépourvues d'un certain artifice.

(24) C.E., 24 novembre 1952, X..., *S.*, 1954, 3, 55.

(25) O. Fouquet, conclusions sur C.E., 27 janvier 1986, req. n° 46 063, *Les petites affiches*, 7 avril 1986, p. 4.

(26) C.E., 21 janvier 1981, req. n° 19 842, *RJF* 1981, n° 3, p. 101 ; C.E., 3 juin 1983, req. n° 34 295, *RJF*, 1983, n° 8-9, p. 429 ; C.E., 10 décembre 1984, req. n° 40 626, *RJF*, 1985, n° 2, p. 106.

(27) C.E., 4 juin 1980, req. n° 16-444, *RJF*, 1980, n° 9, p. 341.

(28) O. Fouquet, Conclusions précitées.

1. Les convergences factices

L'assimilation pure et simple des situations fiscales et des situations du droit de la famille est une tendance à laquelle a parfois succombé le juge fiscal alors même qu'aucune nécessité logique ne l'imposait. En témoigne la jurisprudence du Conseil d'État entre 1927 et 1932 sur l'imposition des revenus de la veuve au cours de l'année du décès de son mari. Dans un arrêt rendu le 25 mars 1927 (29), la haute juridiction devait décider que la femme mariée était imposable sur sa part des revenus de la communauté entre le 1er janvier et la date de décès du mari. Il était clair que le juge avait opéré une confusion entre la notion de disposition du revenu au sens fiscal et les mécanismes de formation de l'actif des régimes de communauté. Assimilation parfaitement inutile puisque la combinaison de la notion de disposition et celle d'unité du foyer fiscal permettait d'aboutir plus simplement à l'imposition de tous les revenus du foyer fiscal jusqu'à la mort du mari et à compter de celle-ci d'imposer les seuls revenus dont la veuve a effectivement disposé. Mais l'emprise du droit civil est tellement forte que le Conseil d'État retiendra cette solution en substituant un nouveau raisonnement fondé sur l'article 1421 du Code civil aux termes duquel le mari administre seul les biens de la communauté (30). Il faudra attendre l'intervention du législateur entre 1932 et 1941 pour voir codifier (art. 204 C. civil) une règle d'imposition indifférente au régime matrimonial ayant existé entre les époux.

Cette attraction du droit civil de la famille est la source de plusieurs réformes fiscales récentes.

2. La valeur exemplaire des normes du droit civil

En disposant dans l'article 8 de la loi du 15 juillet 1914 que chaque chef de famille est imposable tant en raison de ses revenus personnels que ceux de sa femme et des autres membres de la famille qui habitent avec lui, le législateur tout en posant l'unité du foyer fiscal qui devait s'affirmer avec autonomie ne pouvait échapper à l'empreinte du droit de la famille.

L'existence du système du quotient familial qui implique l'imposition par foyer, les règles de rattachement au foyer fiscal, le fait qu'un céliba-

(29) C.E., 25 mars 1927, Veuve D., *D.*, 1927, 3, 61 note Trotabas ; C.E., 21 juin 1929, X..., *D.H.* 1929, p. 496.

(30) C.E., 2 décembre 1932, ministre du Budget c. *x...*, *D.* 1934, 3, 31, note L. T.

taire puisse être le représentant d'un foyer fiscal constituaient des caractéristiques suffisamment étrangères et exorbitantes du droit privé pour que l'on puisse en la matière résister aux ingérences du droit civil.

Pourtant, le rôle archétypique que devait jouer la famille au sens du droit civil dans la représentation du foyer fiscal impliquait l'ajustement parfois tardif des règles de fonctionnement du foyer fiscal à l'évolution du droit de la famille.

On prendra comme exemple l'influence qu'eut la réforme de l'autorité parentale accomplie par la loi du 4 juin 1970 confiant la direction conjointe de la famille aux deux époux sur le raisonnement de certains commissaires de gouvernement (31). Tout en se refusant à faire une lecture « civiliste » des dispositions du Code général des impôts et encore plus à poser que les règles du droit civil doivent dominer le droit fiscal, ils posent comme postulat implicite l'identité globale des règles de répartition des pouvoirs dans la cellule familiale en droit fiscal et en droit civil et il est certain que seule l'importance des implications techniques les ont retenus de proposer une adaptation par voie prétorienne. On sait que le législateur prendra le relais en égalisant les pouvoirs de l'homme et de la femme jusqu'à la suppression en 1983 de la notion de chef de famille dans le Code général des impôts (32).

On notera à cet égard que le droit fiscal a mieux su comprendre les évolutions du droit civil que la jurisprudence civile tirer les conséquences du droit fiscal (33) dont les effets sur l'économie des rapports juridiques familiaux restent mal perçus.

III. — LE DROIT FISCAL DÉTACHÉ DU DROIT DE LA FAMILLE

Il existe toute une catégorie de rapports familiaux ignorés du droit de la famille et pris en considération par le droit fiscal en raison de leurs incidences économiques. Ils ouvrent alors un champ de rapports nouveaux entre droit fiscal et droit civil.

1. Le rejet du droit de la famille

Un rejet explicite est souvent motivé par une confusion initiale, une fausse interprétation de la loi fiscale.

(31) Lobry, Conclusions sur C.E., 22 octobre 1976, req. n° 92 182, *D.F.*, 1977 n° 16-17, com. 677 ; *RJF* 1976, n° 12, 363, chron. M.D.H. ; Martin-Laprade, concl. sur C.E., 22 juillet 1977, req. n° 384, *D.F.*, 1978, n° 8, comm. 287.

(32) On rappellera les différentes étapes de l'évolution ; loi n° 78 1240 du 29 décembre 1978, article 2 ; loi n° 80-30 du 18 janvier 1980, art. 82 ; loi n° 82-1126 du 29 décembre 1983, art. 2-VIII.

(33) Cass. civ. 8 et 22 février 1978, *D.*, 1978, J, 602, note D. Martin et R. Savatier, Le régime matrimonial et la contribution respective des époux aux impôts, *D.* 1979, Chron., p. 147.

L'article 194 CGI dispose qu'en cas d'imposition séparée des époux chaque époux est considéré comme un célibataire ayant à sa charge les enfants dont il a la garde. L'interprétation littérale commande de retenir la notion de garde au sens du droit civil. En conséquence et dans un premier temps, l'application de la règle a été faite en fonction de l'existence d'une décision judiciaire relative à la garde des enfants (34). Pourtant il avait été remarqué justement qu'une situation d'imposition séparée pouvait intervenir alors même que l'adoption d'une décision judiciaire aurait été impossible (35). Un examen plus approfondi de la logique des règles de fonctionnement du quotient familial devait établir que seule la notion de charge effectivement assurée par le contribuable célibataire devait être prise en considération (36). L'existence d'une décision judiciaire de garde ne pouvait donc primer la situation née de son inexécution.

2. L'indifférence au droit de la famille

Cette indifférence apparaît lorsque la loi fiscale retient comme condition de son application l'existence d'une situation de pur fait qui ne peut être subsumée sous une règle de droit civil ; les exemples sont nombreux : femme ayant cessé de vivre sous le même toit que son époux (37), célibataire ou époux divorcé entretenant ses enfants naturels (38) ou encore lorsque la loi fiscale et la loi civile ont un objet différent ; ainsi le régime matrimonial est sans influence sur la mise en œuvre de la solidarité entre époux (39).

* * *

L'examen de ces multiples situations n'évoque ni l'identité ni le conflit mais la superposition de deux logiques fiscale et familiale qui parfois se superposent, quelquefois se neutralisent mais jamais sont présumées s'ignorer.

(34) C.E., 22 octobre 1975, req. n° 94 542, *D.F.*, 1976, n° 11, com. 404, conclusions Latournerie.

(35) C.E., 6 décembre 1972, req. n° 85 069, *D.F.*, 1973, 16 com. 650, conclusions Mandelkern.

(36) C.E., 11 mars 1977, req. n° 37-97, *D.F.*, 1977, n° 23, com. 896, conclusions Lobry.

(37) C.E., 15 décembre 1971, req. n° 80 425, *D.F.*, 1972, n° 47, 1665, conclusions Delmas Marsalet ; C.E., 22 décembre 1982, req. n° 32 056, *D.F.*, 1983, n° 24, com. 1285, concl. Schricke ; C.E., 19 décembre 1984, req. n° 42 783, *RJF*, 1985, n° 2, p. 166.

(38) C.E., 29 décembre 1982, req. n° 86 904, *D.F.*, 1974, 4, com. 96, conclusions Delmas-Marsalet ; C.E., 23 avril 1975, req. n° 92 621, *D.F.* 1975, n° 50, com. 1629 concl. Schmeltz.

(39) C.E., 27 novembre 1963, req. n° 45 235, *Lebon*, p. 586 ; C.E., 24 juillet 1981, req. n° 15 128, *RJF*, 1981, n° 10, p. 503.