

**DIRECTION
DE LA
COMPTABILITÉ PUBLIQUE**

**Sous-direction C
BUREAU C2**

**INSTRUCTION N° 83-103-A1
du 31 mai 1983**

(Texte publié au *Bulletin officiel de la Comptabilité publique*)

Cette instruction a été modifiée par les instructions suivantes :

n° du
n° du
n° du
n° du

Cette instruction a été abrogée par l'instruction :

n° du

**RECouvreMENT DE L'IMPÔT DIRECT
OBLIGATIONS DES CONJOINTS EN MATIÈRE D'IMPÔT SUR LE REVENU**

ANALYSE

Extension de la capacité fiscale de la femme mariée

Suppression de la notion de « chef de famille » du Code général des impôts

Portée et modalités pratiques de mise en œuvre de l'article 2-VIII de la loi de finances pour 1983

DOCUMENTS A ANNOTER

Instruction n° 75-4-A1-2-3 du 9 janvier 1975.

Instruction n° 80-21-A1 du 6 février 1980.

Instruction n° 80-118-A1 du 7 juillet 1980.

Prolongeant l'évolution déjà accomplie par la législation fiscale au cours des dernières années, l'article 2-VIII de la loi n° 82-1126 du 29 décembre 1982 portant loi de finances pour 1983 (cf. annexe n° 1) a étendu les droits et, corrélativement, les obligations de la femme mariée, en ce qui concerne l'impôt sur le revenu.

En supprimant du Code général des impôts la notion de « chef de famille », cette disposition reconnaît, en effet, à la femme mariée une pleine capacité fiscale, qu'il s'agisse de l'établissement de l'impôt sur le revenu ou de son recouvrement.

L'article 2-VIII précité place donc, désormais, les époux sur un plan de stricte égalité.

La présente instruction a pour objet de préciser l'économie et les modalités pratiques d'application des nouvelles dispositions adoptées dont la mise en œuvre est prévue en deux étapes successives.

DESTINATAIRES POUR APPLICATION

DIFFUSION
GT
58

RGP	TPG	DOM	RF	P
-----	-----	-----	----	---

Certaines de ces dispositions devront, en effet, être appliquées dès l'imposition des revenus de 1982 (à déclarer en 1983), tandis que les autres ne seront applicables qu'à compter de l'imposition des revenus de 1983 (à déclarer en 1984).

I. Rappel des dispositions actuelles

En dépit d'adaptations successives, la législation en vigueur ne conférait jusqu'alors à la femme mariée qu'une capacité fiscale réduite.

Pour les périodes d'imposition commune des époux, seul, en effet, le chef de famille — c'est-à-dire le mari, pour les couples mariés — était, jusqu'à présent, tenu de signer la déclaration d'ensemble des revenus du foyer.

Corrélativement, les impositions correspondantes étaient établies à son nom et il était considéré comme le débiteur principal de l'impôt sur le revenu.

L'épouse, quant à elle, était seulement habilitée à signer cette déclaration conjointement avec son mari, sans que celui-ci puisse s'y opposer (art. 173 du Code général des impôts).

Il était, cependant, reconnu à l'épouse, la possibilité :

- de déposer des réclamations portant sur les impositions afférentes à la période d'imposition commune;
- d'obtenir communication du dossier fiscal du mari et de se faire délivrer des extraits de rôle ou des bordereaux de situation (cf. instruction n° 80-21-A1 du 6 février 1981);
- d'obtenir décharge de sa responsabilité solidaire édictée par l'article 1685 du Code général des impôts (cf. instruction n° 80-118-A1 du 7 juillet 1980).

En revanche, la femme mariée était tenue de souscrire elle-même les déclarations spéciales de ses revenus professionnels non salariaux (bénéfices agricoles, industriels et commerciaux, et non commerciaux).

S'agissant des impositions afférentes aux revenus des années 1981 et antérieures, aucune modification n'est apportée à ces dispositions telles qu'elles ont été commentées, notamment par l'instruction n° 80-118-A1 du 7 juillet 1980.

II. Nouvelles dispositions applicables à compter de l'imposition des revenus de 1982

(à déclarer en 1983)

A. ÉCONOMIE

La caractéristique essentielle du nouveau dispositif est qu'il institue la double signature obligatoire des époux pour la déclaration d'ensemble des revenus afférents aux périodes d'imposition commune et autorise la représentation du foyer fiscal par l'un ou l'autre des époux.

1. Signature conjointe de la déclaration d'ensemble des revenus du couple

Alors que la signature de la déclaration d'ensemble des revenus ne constituait, jusqu'à présent, qu'une simple faculté pour la femme mariée, l'article 2-VIII de la loi du 29 décembre 1982 dispose qu'à compter de l'imposition des revenus de 1982 (à déclarer en 1983), cette déclaration devra être signée conjointement par les deux époux. En tout état de cause, la déclaration signée par l'un des époux sera opposable à l'autre.

Corrélativement, l'imposition des revenus du ménage sera établie au nom des deux époux, et non plus au nom du seul mari.

2. Représentation du foyer fiscal par l'un ou l'autre des époux

Par ailleurs, chacun des époux a, désormais, qualité pour suivre les procédures relatives à l'impôt dû à raison de l'ensemble des revenus du foyer. Il en résulte que chacun des conjoints, indifféremment et sans désignation préalable, pourra représenter le ménage pour tout acte ou procédure relatif à l'impôt sur le revenu (réponse aux notifications, demandes ou correspondances de l'Administration fiscale, présentation de réclamations contentieuses ou gracieuses, engagement d'instances ou procédures...).

Il est prévu, de plus, que tous les actes faits par l'un des conjoints ou les notifications ou significations faites à l'un des conjoints sont opposables de plein droit à l'autre, tant pour l'établissement de l'impôt sur le revenu que pour son recouvrement.

De son côté, l'Administration fiscale aura, en principe, le choix de s'adresser à l'un ou l'autre des conjoints. Les mesures adoptées n'impliquent donc pas que l'Administration recueille l'accord des deux conjoints pour l'ensemble des actes administratifs liés à la procédure fiscale.

B. CONSÉQUENCES PRATIQUES

L'octroi d'une pleine capacité fiscale à la femme mariée n'entraînera pas, dans l'immédiat, de changements importants au plan de la gestion de l'impôt sur le revenu — et notamment de sa gestion informatique — qu'il s'agisse :

- de l'identification du foyer fiscal;
- des modalités du paiement de l'impôt;
- des conditions d'exercice des poursuites,
- ou des règles relatives au contentieux de l'impôt sur le revenu.

1. Identification du foyer fiscal

A compter de l'imposition des revenus de 1982, les documents relatifs à l'impôt sur le revenu afférent aux périodes d'imposition commune et, en particulier, les articles de rôle et avis d'imposition établis au nom du couple, seront, en effet, libellés au nom de l'époux précédé de la mention « Monsieur ou Madame ».

Par ailleurs, pour ne pas alourdir les conditions actuelles du suivi informatique des opérations de recouvrement, l'épouse sera identifiée sous son nom marital et le foyer fiscal sous l'identifiant actuel, c'est-à-dire sous l'identifiant du mari.

2. Paiement de l'impôt

Ainsi que le prévoit expressément le nouveau dispositif, chacun des époux est solidaire du paiement de la totalité de l'impôt établi au nom du couple.

Cette responsabilité solidaire s'applique, bien entendu, au versement des acomptes provisionnels afférents à cet impôt.

- En contrepartie de son obligation au paiement de l'impôt du ménage, chacun des époux pourra, notamment :
- demander la dispense ou la réduction du versement des acomptes provisionnels dus par le couple, en fonction du montant probable de l'impôt dont le foyer fiscal sera finalement redevable;
 - opter pour le système de paiement mensuel de l'impôt sur le revenu ou, à l'inverse, demander la résiliation du contrat de prélèvement.

Ces demandes sont opposables de plein droit à l'autre époux.

Par ailleurs, à défaut de paiement spontané des cotisations d'impôt sur le revenu mises en recouvrement au nom du foyer fiscal, le Trésor est fondé à entreprendre l'un quelconque des conjoints, sans qu'il y ait lieu de procéder entre eux, au préalable, à une répartition de la dette fiscale du ménage.

L'article 2.VIII de la loi de finances pour 1983 institue, toutefois, la réciprocité des droits des époux en matière gracieuse. Il étend, en effet, au mari la faculté dont, seule, la femme mariée bénéficiait jusqu'à présent de soumettre à la juridiction gracieuse des demandes de remise de son obligation légale au paiement de l'impôt sur le revenu du couple.

A compter de l'imposition des revenus de 1982, chacun des conjoints pourra, donc, demander à être déchargé de sa responsabilité.

3. Remboursement des excédents de versement

Les excédents de versement éventuellement constatés au compte fiscal du couple seront, selon le cas :

- soit imputés en l'acquit des autres cotisations établies au nom du foyer fiscal ou dues à titre personnel par chacun des époux;
- soit remboursés au profit et sur l'acquit de l'un quelconque des époux, indifféremment.

De même, les trop-perçus constatés au profit soit de l'époux, soit de l'épouse, pourront être employés à l'apurement des impositions émises au nom de « M. ou M^{me} ».

4. Contentieux de l'impôt

La femme mariée conserve, bien entendu, la possibilité de déposer des réclamations, contentieuses ou gracieuses, relatives aux cotisations d'impôt sur le revenu établies au nom du ménage. Les actes de procédure qu'elle effectue à ce titre sont opposables au mari (et réciproquement).

Bien entendu, les comptables du Trésor continueront de lui communiquer les renseignements d'ordre fiscal se rapportant à la période de vie commune, dans les conditions prévues par l'instruction n° 80-21-A1 du 6 février 1980.

5. Exercice des poursuites

Le rôle étant exécutoire à l'encontre du contribuable qui y est inscrit (art. 1682 du Code général des impôts), chacun des conjoints peut être poursuivi par toutes les voies de droit, sans qu'il y ait lieu, désormais, de procéder au préalable à une mise en cause particulière.

Il en résulte, notamment, que :

- le privilège du Trésor porte sur les biens meubles du mari comme sur ceux de l'épouse;
- les immeubles appartenant à chacun des conjoints peuvent être grevés de l'hypothèque légale du Trésor;
- l'ouverture d'une procédure d'apurement collectif à l'encontre de l'un des époux ne fait pas obstacle à ce que des poursuites directes soient exercées sur les biens personnels de son conjoint, s'il ne fait pas lui-même l'objet d'une procédure de règlement judiciaire ou de liquidation des biens.

Par ailleurs, les actes notifiés à l'un des conjoints étant opposables à l'autre, les correspondances, lettres de rappel et avis divers, de même que les commandements relatifs à l'impôt sur le revenu établi au nom du foyer fiscal pourront être libellés au nom de « M. ou M^{me}... » et remis à l'un ou l'autre des époux.

En tout état de cause, les actes de poursuites subséquents devront comporter toutes précisions utiles sur :

- le numéro du compte du redevable;
- l'identité exacte du conjoint auquel la copie de l'acte établi aura été laissée.

6. Réclamations relatives au recouvrement

L'article 2-VIII de la loi de finances pour 1983 (alinéa 2) précise que « chacun des époux a qualité pour suivre les procédures relatives à l'impôt dû à raison de l'ensemble des revenus du foyer », et également que « les déclarations, les réponses, les actes de procédure faits par l'un des conjoints sont opposables de plein droit à l'autre ».

En ce qui concerne les contestations relatives au recouvrement de l'impôt sur le revenu, la législation en vigueur avant l'entrée en application de la réforme, a, d'ores et déjà, prévu que les conjoints solidaires ont l'un ou l'autre qualité pour formuler la réclamation (art. R.* 281-1 du Livre des procédures fiscales).

Cependant, la Cour de cassation a estimé que celui qui formule une contestation doit soumettre lui-même, au préalable, sa demande au chef du service compétent. Elle a, par conséquent, jugé que l'épouse, même tenue solidairement au paiement d'impôts dus par son mari, ne saurait se prévaloir du mémoire préalable déposé par celui-ci, pour introduire directement une revendication d'objets saisis devant le Tribunal de grande instance (Com. 11 juin 1981, *Bull. civ.* IV, n° 266, p. 211).

Les dispositions précitées de l'article 2-VIII de la loi de finances rendent cette jurisprudence caduque, en ce qui concerne les réclamations relatives au recouvrement de l'impôt sur le revenu des années 1982 et suivantes.

Désormais, pour ces contestations, la demande déposée par l'un des époux auprès du trésorier-payeur général, constitue le préalable indispensable à la recevabilité de la réclamation portée par l'un ou l'autre des deux conjoints devant la juridiction compétente.

III. Dispositions applicables à compter de l'imposition des revenus de 1983

(à déclarer en 1984)

A. ÉCONOMIE

Elles consistent en :

- la suppression de la notion de « chef de famille » du Code général des impôts;
- la modification des règles régissant l'imposition séparée des époux.

1. Suppression de la notion de chef de famille

L'article 2-VIII de la loi du 29 décembre 1982 substitue, en effet, la notion « d'imposition commune des époux » à celle « d'imposition du chef de famille ». Mais, cette suppression ne modifiera pas pour autant les modalités actuelles d'imposition des époux, pour ce qui concerne les bénéficiaires et revenus afférents aux périodes d'imposition commune.

Le foyer fiscal demeure, en effet, l'unité d'imposition pour les personnes mariées. Il en résulte que les époux continueront d'être soumis à une imposition commune à raison tant de leurs bénéficiaires et revenus propres que de ceux de leurs enfants considérés comme étant à charge.

2. Extension au mari des règles régissant l'imposition distincte de la femme mariée

La suppression de la notion de chef de famille conduira, en revanche, à un fractionnement supplémentaire des revenus et, par conséquent, des impositions. L'article 2-VIII susvisé prévoit, en effet, qu'à compter de l'imposition des revenus de 1983, les dispositions relatives aux cas d'imposition séparée de la femme mariée prévus par l'article 6-3 du Code général des impôts (séparation de biens et résidence séparée, séparation en cours d'instance, séparation de fait, imposition des jeunes époux pour la période précédant le mariage) s'appliqueront, dans les mêmes conditions à chacun des conjoints.

A la différence de ce qui existe actuellement, les événements qui affectent la vie commune du couple emporteront donc les mêmes conséquences fiscales, qu'il s'agisse du mari ou de la femme. Pour leur information, les comptables du Trésor trouveront, ci-joint en annexe n° 2, un tableau récapitulant les modifications qu'apportent en la matière les nouvelles dispositions.

B. CONSÉQUENCES PRATIQUES

S'agissant du recouvrement de l'impôt, elles ont trait, pour l'essentiel, aux :

1. Conditions de mise en cause des conjoints pour le paiement de l'impôt sur le revenu établi au nom du couple

A cet égard, l'article 1685-1 du Code général des impôts et la jurisprudence élaborée pour son application par le Conseil d'État limitaient, jusqu'à présent, la responsabilité solidaire de l'épouse en proportion de la durée effective de la cohabitation des conjoints durant l'année dont les revenus sont imposés.

En cas de changement, en cours d'année, dans la situation matrimoniale des époux (par exemple, en cas de divorce) l'impôt sur le revenu continuait, en effet, d'être établi, pour l'année entière, au nom du mari et comprenait, par conséquent, des revenus qui lui étaient propres.

Bien que l'article 2-VIII de la loi de finances pour 1983 ne reprenne pas expressément la condition de cohabitation édictée par l'article 1685 précité, les directives arrêtées en la matière par l'instruction n° 80-118-A1 du 7 juillet 1980 (§ 16 à 32) continueront de s'appliquer aux impositions afférentes aux revenus des années 1982 et antérieures.

En revanche, en raison de l'extension au mari des cas d'imposition séparée, à compter de l'imposition des revenus de 1983, l'imposition commune cessera normalement avec la fin de la cohabitation.

Postérieurement à celle-ci, deux impositions distinctes seront, en effet, établies au nom des ex-époux pour leurs revenus personnels perçus depuis la date de la fin de la cohabitation jusqu'au 31 décembre de l'année en cause.

Il en résulte qu'à compter de l'imposition des revenus de 1983 (soit en 1984), la condition de cohabitation se trouvera en principe naturellement remplie pour ce qui concerne l'impôt sur le revenu établi au nom du couple.

Il conviendra, toutefois, de continuer d'utiliser la possibilité d'accorder des décharges gracieuses de responsabilité toutes les fois où il apparaîtra que le conjoint mis en cause a, en réalité, été victime d'un comportement irresponsable de l'autre, qu'il n'a en rien été complice de ses fraudes éventuelles ou que sa situation actuelle est telle qu'il n'est pas à même de faire face à sa dette de solidarité.

Il est rappelé, enfin, que les époux ne sauraient encourir aucune solidarité pour le paiement de l'impôt sur le revenu dont le conjoint est personnellement responsable dans l'hypothèse prévue par l'article 6-3° du Code général des impôts, c'est-à-dire lorsque cet impôt porte sur les revenus dont l'un ou l'autre des époux a disposé en dehors des périodes d'imposition commune.

2. Modalités d'inscription du privilège du Trésor au nom de l'époux ou de l'épouse commerçant

A compter de l'imposition des revenus de 1983, la publicité du privilège du Trésor faite au nom de l'époux ou de l'épouse commerçante devra porter, non seulement sur ses impôts personnels (taxe sur les salaires et taxe professionnelle de l'époux concerné, impôt sur le revenu établi à son seul nom), mais également sur l'impôt sur le revenu établi au nom du foyer fiscal.

Lorsque les deux époux sont commerçants, il y a lieu de procéder à une double publicité : l'une au nom du mari, l'autre au nom de la femme. Sont alors publiés au nom de chacun des époux tant ses impôts personnels que l'impôt afférent aux revenus du foyer.

INSTRUCTION N° 83-103-A1
du 31 mai 1983

L'attention des comptables du Trésor est spécialement appelée sur le fait que les nouvelles dispositions ne s'appliquent pas en matière de taxe d'habitation pour laquelle le dispositif actuel demeure intégralement applicable.

**

Les difficultés éventuelles d'application de la présente instruction devront être signalées à la Direction sous le timbre du bureau C2.

Le directeur de la Comptabilité publique,

Pour le directeur de la Comptabilité publique
et par délégation du ministre :

Le chef de service,

René BARBERYE.

ARTICLE 2-VIII DE LA LOI DE FINANCES POUR 1983
(N° 82-1126 du 29 décembre 1982)

1. La notion de « chef de famille » est supprimée du Code général des impôts. Les époux sont soumis à une imposition commune en matière d'impôt sur le revenu, tant en raison de leurs bénéfices et revenus que de ceux de leurs enfants considérés comme à charge au sens de l'article 196 du Code général des impôts.

2. Les époux doivent conjointement signer la déclaration d'ensemble des revenus de leur foyer.

Chacun des époux a qualité pour suivre les procédures relatives à l'impôt dû à raison de l'ensemble des revenus du foyer. Toutefois, les procédures de fixation des bases d'imposition ou de rectification des déclarations, relatives aux revenus provenant d'une activité agricole industrielle et commerciale, non commerciale ou visés à l'article 62 du Code général des impôts, sont suivies avec le titulaire des revenus et produisent directement effet pour la détermination du revenu global. Les déclarations, les réponses, les actes de procédure faits par l'un des conjoints ou notifiés à l'un d'eux sont opposables de plein droit à l'autre. L'impôt est établi au nom de l'époux, précédé de la mention « Monsieur ou Madame ».

Chacun des époux est tenu solidairement au paiement de l'impôt sur le revenu. Il peut demander à être déchargé de cette obligation.

3. *a.* Les dispositions du 3 de l'article 6 du Code général des impôts s'appliquent dans les mêmes conditions à chacun des conjoints.

Pour le calcul de l'impôt dû en vertu de l'alinéa précédent au titre de l'année où il y a lieu à imposition distincte, la situation et les charges de famille à retenir sont celles existant au début de la période d'imposition distincte ou celles de la fin de la même période si elles sont plus favorables.

b. Pour les périodes d'imposition commune des conjoints, il est tenu compte des charges de famille existant à la fin de ces périodes, si ces charges ont augmenté en cours d'année.

c. En cas de décès de l'un des conjoints, l'impôt afférent aux bénéfices et revenus non encore taxés est établi au nom des époux. Le conjoint survivant est personnellement imposable pour la période postérieure au décès.

4. Les dispositions du présent article entrent en vigueur pour l'imposition des revenus de 1983 en ce qui concerne les 1 et 3 ci-dessus et pour l'imposition des revenus de 1982 en ce qui concerne le 2 ci-dessus. Les adaptations nécessaires du Code général des impôts sont effectuées par un décret en Conseil d'État.

ANNEXE N° 2

— 8 —

à l'Instruction n° 83-103-A1

du 31 mai 1983

TABLEAU

Modifications des règles régissant l'imposition distincte

RÉGIME ANTÉRIEUR	NOUVEAU RÉGIME (à compter de l'imposition des revenus de 1983)
<p>I. MARIAGE EN COURS D'ANNÉE (couple sans enfant)</p>	
<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M^{me} pour ses revenus du 1^{er} janvier à la date du mariage (2 parts). De M. pour ses revenus du 1^{er} janvier au 31 décembre + revenus de M^{me} de la date du mariage au 31 décembre (2 parts). 	<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M. pour ses revenus du 1^{er} janvier à la date du mariage (1 part). De M^{me} pour ses revenus du 1^{er} janvier à la date du mariage (1 part). De M. et M^{me} pour leurs revenus de la date du mariage au 31 décembre (2 parts).
<p>II. DIVORCE OU SÉPARATION EN COURS D'ANNÉE (couple sans enfant)</p>	
<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M. pour ses revenus du 1^{er} janvier au 31 décembre + revenus de M^{me} du 1^{er} janvier à la date du divorce ou de la séparation (2 parts). De M^{me} pour ses revenus de la date du divorce ou de la séparation au 31 décembre (2 parts). 	<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M. et M^{me} pour leurs revenus du 1^{er} janvier à la date du divorce ou de la séparation (2 parts). De M. pour ses revenus de la date du divorce ou de la séparation au 31 décembre (1 part). De M^{me} pour ses revenus de la date du divorce ou de la séparation au 31 décembre (1 part).
<p>III. DÉCÈS EN COURS D'ANNÉE (couple sans enfant)</p>	
<p>1° Décès du mari</p>	
<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M. et M^{me} pour leurs revenus du 1^{er} janvier à la date du décès (2 parts). De M^{me} pour ses revenus de la date du décès au 31 décembre (2 parts). 	<p>Sans changement</p>
<p>2° Décès de l'épouse</p>	
<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M. pour ses revenus du 1^{er} janvier au 31 décembre + revenus de M^{me} du 1^{er} janvier à la date du décès (2 parts). 	<p><i>Imposition :</i></p> <ol style="list-style-type: none"> De M. et M^{me} pour les revenus du 1^{er} janvier à la date du décès (2 parts). De M. pour ses revenus de la date du décès au 31 décembre (2 parts).