



Du refus administratif de déduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu des obligations alimentaires naturelles, ou pour l'organisation d'un appui scientifique à la décision politique

Kouroch Bellis

► To cite this version:

Kouroch Bellis. Du refus administratif de déduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu des obligations alimentaires naturelles, ou pour l'organisation d'un appui scientifique à la décision politique : Autour de l'article 156, II, 2 CGI. *Revue de la Recherche Juridique - Droit prospectif*, 2020, 2019 (3). halshs-02881488

HAL Id: halshs-02881488

<https://shs.hal.science/halshs-02881488>

Submitted on 25 Jun 2020

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Du refus administratif de déduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu des obligations alimentaires naturelles, ou pour l'organisation d'un appui scientifique à la décision politique

Autour de l'article 156, II, 2^o CGI

Kouroch Bellis

Enseignant à l'Université Paris Sciences et Lettres
Docteur en droit de l'Université Panthéon-Assas (Paris II)
Lauréat 2019 de l'Académie des sciences morales et politiques

Revue de la Recherche Juridique – Droit prospectif, 2019, pages 993-1037

Sur le fondement de l'article 156, II, 2^o CGI, dans sa rédaction issue de la loi de finances de 1959, l'administration fiscale, approuvée par le Conseil d'État, refuse de déduire de l'assiette de l'impôt sur le revenu les versements alimentaires qui ne sont pas explicitement prévus en tant qu'obligations alimentaires civiles par les articles 205 à 211 du Code civil. Cette interprétation est facteur de misère sociale et d'injustice flagrante. Depuis 1960, on compte une cinquantaine de questions parlementaires portant sur la question et soulignant très souvent cette injustice. Or, la

Under Article 156.II.2^o of the French Tax Code, introduced by the Budget Bill of 1959, tax authorities, approved by the Conseil d'État (French administrative supreme court), refuse to deduct, from the personal income tax base, alimonies whose payment is not required by Articles 205 to 211 of the French Civil Code. Such an interpretation creates social misery and glaring injustice. Since 1960, there have been around 50 official questions to the Government by French members of Parliament on the subject, often emphasizing the injustice of the situation. Yet, this clause of the French Tax Code

disposition en question paraît devoir être interprétée différemment. Le droit civil prévoit en effet que l'obligation alimentaire naturelle devient civile lorsqu'elle est reconnue ; elle doit donc, à cette condition, faire l'objet de la déduction.

En réalité, la disposition avait été à l'origine plus ou moins imposée au Parlement, qui, craignant des dérives dans la pratique administrative, l'avait supprimée à l'unanimité en commission. Après l'obtention par le Gouvernement d'un vote commun de la disposition et de l'ensemble de la réforme (majeure), le Parlement ne l'avait acceptée que sous la garantie de l'acceptation très large de déductions par l'administration, au-delà même des cas qui nous concernent directement. Or, non seulement l'administration a agi à rebours de l'esprit dans lequel les députés ont accepté la disposition, mais encore elle a indiqué dans les nombreuses réponses aux parlementaires qu'une réforme de la disposition est impossible, sous couvert d'arguments constituant une désinformation.

Pendant ce temps, de nombreux contribuables, parfois dans des situations de misère, ont été injustement touchés et ont été

should be interpreted differently. Indeed, Civil Law provides that natural maintenance obligations become civil ones when they are acknowledged (the payment implying an acknowledgment). Therefore, once they are acknowledged, they should be deducted.

In reality, the provision was originally more or less imposed on Parliament, in the context of the last huge reform of personal income tax law, which was largely approved in principle. The Parliament did not trust the tax administration with this provision however, so the relevant commission removed it, but the Government required that this provision would be voted in alongside the entire law, and guaranteed that the administration would interpret it in a way which would be highly advantageous for taxpayers, reaching beyond the cases that are our concern here. Yet, not only did the administration act in a directly contradictory way to this, it has also misinformed members of Parliament, in particular by telling them that reform would not be technically possible.

Meanwhile, many taxpayers, sometimes in wretched situations, were unjustly affected and were pressured into not helping their

poussés à ne pas faire preuve de solidarité et à la place de recourir aux aides sociales, ce qui cause un accroissement de la charge publique. Il s'agit donc d'un drame juridique, puisque la règle appliquée par l'administration fiscale est contraire aux intérêts matériels et moraux des contribuables concernés mais aussi à ceux de la société.

Le Parlement devrait réaffirmer ses droits dans cette question précise et changer la loi pour que soit appliqué ce qui a toujours été sa volonté. D'autres mesures fiscales en faveur de la solidarité familiale ou intergénérationnelle peuvent être envisagées par la même occasion. Plus généralement, le fait qu'un tel pouvoir illégitime ait pu être exercé par l'administration pendant une soixantaine d'années appelle à l'organisation d'une meilleure information juridique et scientifique des parlementaires.

dependents, and into relying on social welfare instead, which increased public spending. This is therefore a legal tragedy since the rule applied by tax authorities is against material and moral interests of taxpayers and against those of society.

Parliament should assert its rights in this matter and change the law so that what has always been its will is applied. Other fiscal measures in support of familial or intergenerational solidarity could also be considered. More generally, the fact that such an illegitimate power could have been wielded by the tax administration for around 60 years calls for a better legal and scientific information of members of Parliament.

« Toute l'éloquence humaine dans toutes les assemblées de tous les peuples et de tous les temps peut se résumer en ceci : la querelle du droit contre la loi.

Cette querelle, et c'est là tout le phénomène du progrès, tend de plus en plus à décroître. Le jour où elle cessera, la civilisation touchera à son apogée, la jonction sera faite entre ce qui doit être et ce qui est, la tribune politique se transformera en tribune scientifique ».

Victor Hugo¹

1. L'obligation naturelle est un concept juridique fondamental² qui, en tant que tel, a des applications dans bien des domaines, et notamment en droit fiscal. L'obligation (purement) naturelle est une obligation de droit naturel qui n'est pas reconnue par la société de manière absolue comme pour les obligations (naturelles et) civiles en général³ mais dont la société délègue à son éventuel débiteur naturel la reconnaissance, qu'il est censé faire, le cas échéant, après un jugement de conscience⁴.

¹ Victor HUGO, *Actes et paroles – Avant l'exil*, « Le droit et la loi », I, dans *Œuvres complètes de Victor Hugo*, prés. Jean Louis Cornuz, Éditions Rencontre, 1968, t. 31.

² Voir Kouroch BELLIS, *Système de l'obligation naturelle*, Paris II, 2018, dir. Laurent Leveneur, Prix Henri Texier I de l'Académie des sciences morales et politiques, Prix de l'Université Paris II Panthéon-Assas. V. aussi le résumé : Kouroch BELLIS, « Système de l'obligation naturelle », *Droits*, n° 69, pp. 191-218.

³ V. not. *ibid.*, notre art. 1100-1 de synthèse.

⁴ V. not. *ibid.*, notre art. 1100-2 de synthèse.

2. Cette notion a été amenée à intervenir en matière d'impôt sur le revenu des personnes physiques. En effet, l'article 156, II, 2^o du Code général des impôts prévoit que doivent être déduites de l'assiette de calcul de l'impôt sur le revenu, entre autres, les « pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211, 367 et 767 du code civil »⁵. Cela peut-il s'étendre au-delà des personnes à qui l'on doit civilement et *ipso facto* des aliments et porter sur des personnes envers lesquelles on s'est reconnu débiteur naturellement et donc envers lesquelles, en vertu de l'article 1100, alinéa 2, du Code civil, on est civilement débiteur par le biais de notre reconnaissance personnelle ? En d'autres termes, si l'on verse des aliments à un membre de la famille dans le besoin mais envers qui il n'y a pas d'obligation alimentaire civile absolue, ces aliments peuvent-ils être déduits du revenu brut sur lequel sera calculé l'impôt en vertu du fait qu'il s'agit d'une obligation alimentaire naturelle reconnue ?

3. On l'a rarement admis. Ainsi, des juges de première instance strasbourgeois avaient accepté le principe de la déduction entre adelphe⁶ en 1998⁷, en soulignant qu'une fois l'obligation naturelle transformée, elle est contraignante, et donc elle fait partie des charges mentionnées par l'article 156, II, 2^o CGI, s'il est justifié de la réalité des versements et de l'état de besoin du bénéficiaire – ce qui n'était pas le cas en l'espèce.

Sur un fondement différent, un jugement du Tribunal administratif de Paris rendu en 1976⁸ avait statué de manière similaire. En l'espèce, une

⁵ Voir Cyrille DAVID, Olivier FOUQUET, Bernard PLAGNET et Pierre-François RACINE, *Les grands arrêts de la jurisprudence fiscale*, 2009, 20 (Charges familiales).20 et s., pp. 419 et s. ; *Code général des impôts annoté*, Dalloz, 2019 ; Guillaume BARBE, Raluca LOLEV et Julie PIERROT-BLONDEAU, « L'obligation naturelle : un outil de droit commun au service du droit de la famille », *RJPF*, sept. 2019 ; Laurent LEVENEUR, « Fasc. 20 : Aliments. Obligations alimentaires. Caractères », *JurisClasseur Civil Code*, art. 205 à 211, 11 sept. 2017, n^{os} 56-59 ; Emmanuel KORNPROBST, « Les donations rémunératoires. La conception civile à l'épreuve de la fiscalité », *Dr. fisc.* 15 mars 1995 (11), 100016.

⁶ Frère(s) et/ou sœur(s), V. les exposés préliminaires de vocabulaire de K. BELLIS, *Système de l'obligation naturelle*.

⁷ TA Strasbourg, 4e ch., 23 janv. 1998, 9402278. *Dr. fisc.* 20 janv. 1999 (3), comm. 36.

⁸ TA Paris, 18 mars 1976, n^o 2275. *Dr. fisc.* 1976, n^o 51, comm. 1921.

personne payait une rente annuelle à sa belle-sœur handicapée physique et atteinte de trisomie 21, lui permettant de recevoir les soins et l'assistance nécessaires à sa situation. Cette rente avait été versée depuis au moins 20 ans, or l'article 156, II, 2^o CGI liste en premier, parmi les sources de déduction, les « arrérages de rentes payés par lui à titre obligatoire et gratuit constituées avant le 2 novembre 1959 ». Le tribunal s'est donc fondé sur cette disposition, et sur le fait que la personne s'était engagée à accomplir une obligation naturelle, pour accepter la réduction de l'assiette de calcul.

4. Cependant, en général, les juridictions administratives ont donné raison à l'administration fiscale. Le Conseil d'État a notamment jugé en 2012⁹ une affaire dans laquelle une déduction du revenu imposable était demandée en vertu de versements d'un frère à sa sœur, en estimant que « la circonstance qu'un versement d'aliments à une personne autre qu'un ascendant soit susceptible de donner naissance, par transformation d'une obligation naturelle, à une obligation civile à laquelle son auteur pourrait être tenu sur le fondement des dispositions de l'article 1134 du Code civil n'est pas de nature à permettre la déductibilité d'un tel versement sur le fondement de l'article 156 du Code général des impôts ». Le rapporteur public estimait que la déduction exclusive des pensions alimentaires légales était un choix du législateur exprimé par le renvoi à des articles du Code civil¹⁰. Quant au raisonnement, les conseillers d'État ont manifestement fait erreur en faisant référence à l'article 1134 du Code civil : en droit français, l'obligation purement naturelle n'acquiert pas de caractère civil à la suite d'un contrat mais d'une reconnaissance personnelle.

La diminution de l'assiette d'imposition a aussi été refusée en appel en 2008 s'agissant de versements à un oncle dans le besoin¹¹ et en 2009 pour

⁹ CE, 10^e et 9^e ss-sect., 28 mars 2012, 323852, rapp. G. Pellissier, rejet (CAA Versailles, 4^e ch., 4 nov. 2008, 06VE02441). RJF 6/12, n^o 555. F. Drouet, *Droit de la famille*, juin 2012, comm. 111. Dr. fisc. 12 juil. 2012 (28), comm. 374.

¹⁰ Dans l'affaire *ibid.*

¹¹ CAA Nancy, 2^e ch., 31 janv. 2008, 06NC00620, rapp. Richer.

des versements à une concubine enceinte du débiteur naturel et dans le besoin¹².

Il s'agit d'une jurisprudence établie du Conseil d'État. Celui-ci avait en effet refusé, au siècle précédent, une telle déduction pour des versements effectués à un adelphe (1966 pour un frère handicapé mental¹³, 1969 pour une sœur)¹⁴, à une belle-sœur (1966)¹⁵, à une tante (1967¹⁶ et 1983¹⁷), à une grand-tante (1984)¹⁸, au second mari de sa mère décédée (1981)¹⁹, y compris lorsqu'il a été son père nourricier (1991)²⁰ et à la seconde épouse de son père (1992)²¹.

5. La doctrine administrative partage cette position. En effet, le Bulletin officiel des finances publiques décrit limitativement les débiteurs d'une obligation alimentaire légale et renvoie à l'arrêt de 1981 pour illustrer l'absence d'extension (qui est alors sous-entendue)²².

6. La règle administrative du refus de réduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu est tout à fait inopportune et n'est pas le produit d'une juste interprétation de la loi **(I)**. Elle est au contraire le fruit d'un pouvoir illégitime de l'administration face à laquelle un sursaut parlementaire et démocratique devrait avoir lieu **(II)**.

¹² CAA Marseille, 4^e ch., 22 juin 2010, 07MA04904, rapp. E. Fernandez. V. aussi CAA Bordeaux, 3^e ch., 12 oct. 1999, 97BX00064. Dr. fisc. 21 Juin 2000 (25), comm. 502.

¹³ CE, 8^e ss-sect., 20 avr. 1966, 67176. Lebon T., p. 950 ; RO 1966, p. 149 ; Dupont 1966, p. 286.

¹⁴ CE, 7^e et 9^e ss-sect., 31 janv. 1969, n° 73481. Lebon T., p. 801 ; Dupont 1969, p. 125.

¹⁵ CE, 8^e ss-sect., 20 avr. 1966, n° 67176, préc.

¹⁶ CE, 11 oct. 1967, n° 70013 et 71525. Dupont 1967, p. 494.

¹⁷ CE, 8^e et 9^e ss-sect., 3 juin 1983, n° 24807. RJF 8-9/1983, 966 a.

¹⁸ CE, 7^e et 8^e ss-sect., 10 déc. 1984, n° 40626. RJF 2/1985, 184.

¹⁹ CE, 8^e et 9^e ss-sect., 24 avr. 1981, n° 19445. RJF 6/1981, 535.

²⁰ CE, 9^e et 8^e ss-sect., 13 mai 1991, n° 76557. RJF 2/1992, 163.

²¹ CE, 7^e et 8^e ss-sect., 9 oct. 1992, n° 89416. RJF 12/1992, 1607. V. *Mémento fiscal Lefebvre*, Impôt sur le revenu des personnes physiques (extraction), 2017, n°s 6820-7270.

²² BOI-IR-BASE-20-30-10, 1^{er} juill. 2013, § 10 à 50.

I. Une règle inopportune

7. La règle est inopportune d'un point de vue politique (social) (A) mais aussi d'un point de vue technique (B).

A. Une règle inopportune d'un point de vue politique (social)

8. Ce caractère tout à fait inopportun du point de vue social se manifeste dans le nombre de questions de députés à ce sujet malgré les réponses presque constantes de l'administration en cette matière et dans leur contenu. En effet, on compte au moins ²³ quarante-six questions s'étalant de l'époque de l'adoption de la disposition²⁴ à nos jours^{25/26}. Il faut d'ailleurs prendre en

²³ La liste n'est pas exhaustive et il est fort possible que d'autres questions aient été posées.

²⁴ Une quinzaine de mois après son adoption en 1959 pour la première dont nous avons trouvé la trace.

²⁵ La dernière réponse ministérielle date de 2019.

²⁶ *Quest. écr. par Francis Leenhardt (SFIO) n° 15087, JOAN 14 juill. 1962, p. 2469 (collatéraux infirmes et sans ressources).* — *Quest. écr. par Édouard Frédéric-Dupont (CNIP) n° 13547, JOAN 1962, p. 385 (rente pour enfant).* — *Quest. écr. par André Jarrot (UNR) n° 13157, JOAN 1965, p. 2885 (enfant naturel reconnu).* — *Quest. écr. par Robert Bisson (UNR) n° 19071, JOAN 1966, p. 1582 (ami infirme hébergé).* — *Quest. écr. par Robert Bisson (id.) n° 20502, JOAN 1967, p. 503 (id.).* — *Quest. écr. par Pierre Sudreau (PDM) n° 3441, JOAN 1969, p. 2079 (enfants adultérins).* — *Quest. écr. par Pierre de Montesquieu (PDM) n° 5272, JOAN 1962, p. 795 (grand infirme).* — *Quest. écr. par Paul Alduy (RD) n° 6175, JOAN 1962, p. 795 (tante grande infirme).* — *Quest. écr. par François Bénard (UDR) n° 1398, JOAN 1970, p. 238 (collatéral démuni).* — *Quest. écr. par Benoît Macquet (UDR) n° 11771, JOAN 1970, p. 3556 (aide de fait prise en compte par les organismes d'aide sociale).* — *Quest. écr. par Pierre Messmer (UDR) n° 11848, JOAN 1970, p. 3556 (enfant adultérin).* — *Quest. écr. par Albert Dassié (ex-UNR) n° 18286, JOAN 1971, p. 3641 (quasi-mère).* — *Quest. écr. par Pierre Beylot (UDR) n° 21927, JOAN 1972, p. 572 (collatéraux âgés).* — *Quest. écr. par Claude Gerbet (RI) n° 17701, JOAN 1975, p. 3124 (quasi-père avec besoin alimentaire).* — *Quest. écr. par Nicole de Hauteclouque (UDR) n° 31168, JOAN 1976, p. 6362 (petit-enfant naturel).* — *Quest. écr. par François Bénard (UDR) n° 33935, JOAN 1977, p. 1132 (concubinage notoire).* — *Quest. écr. par Gérard Braun (RPR) n° 7296, JOAN 1979, p. 7296 (cinq adelphe d'âge scolaire, adelphe de huit enfants orphelins de père et*

avec faibles ressources de la mère). — *Quest. écr. par Émile Bizet* (RPR) n° 29251, JOAN 1980, p. 3374 (opération avec tante – refus justifié en l'espèce). — *Quest. écr. par André Durr* (RPR) n° 3785, JOAN 1988, p. 1868 (belle-mère après veuvage). — *Quest. écr. par Jean-Pierre Brard* (PCF) n° 1289, JOAN 1989, p. 3801 (enfants d'un premier lit). — *Quest. écr. par Michel Giraud* (RPR) n° 16803, JOAN 1989, p. 4587 (adelphes et anepses). — *Quest. écr. par François Rochebloine* (UC) n° 5696, JOAN 1989, p. 137 (frère handicapé mental). — *Quest. écr. par François Rochebloine* (id.) n° 20075, JOAN 1990, p. 438 (id.). — *Quest. écr. par Claude Germon* (PS) n° 21800, JOAN 1990, p. 852 (personnes à charge sans lien de parenté et sans ressources). — *Quest. écr. par Jean-Louis Masson* (RPR) n° 27786, JOAN 1990, p. 3239 (personnes âgées sans être tenu de l'obligation alimentaire). — *Quest. écr. par Claude Gais* (PS) n° 5167, JOAN 1992, p. 2209 (collatéraux en maison de retraite). — *Quest. écr. par Jacques Masden-Arnus* (RPR) n° 1012, JOAN 1994, p. 7551 (belle-sœur et sa fille hébergées, collatéraux). — *Quest. écr. par Michel Hannoun* (RPR) n° 25620, JOAN 1995, p. 4557 (emprunts étudiants). — *Quest. écr. par Yves Nicolin* (UDF) n° 21347, JOAN 1995, p. 1504 (concubin démuné). — *Quest. écr. par Claude Nicolas* (RPR) n° 38743, JOAN 1996, p. 6610 (enfants de la concubine). — *Quest. écr. par André Labarrère* (PS) n° 38528, JOAN 1996, p. 3825 (proches en grande difficulté). — *Quest. écr. par Philippe Langenieux-Villard* (RPR) n° 44154, JOAN 1997, p. 520 (collatéraux ayant droit à l'aide sociale). — *Quest. écr. par Kofi Yamgnane* (PS) n° 4799, JOAN 1997, p. 4358 (enfants majeurs recueillis). — *Quest. écr. par Jacques Kossowski* (RPR) n° 4694, JOAN 1997, p. 4642 (adelphes). — *Quest. écr. par Dominique Paillé* (UDF) n° 10487, JOAN 1998, p. 2098 (collatéraux). — *Quest. écr. par Georges Tron* (RPR) n° 10768, JOAN 1998, p. 2098 (collatéraux dans le besoin). — *Quest. écr. par Henri Sicre* (PS) n° 14300, JOAN 1998, p. 4802 (quasi-fils majeur). — *Quest. écr. par Didier Julia* (RPR) n° 97003, JOAN 1998, p. 6392 (orphelins recueillis). — *Quest. écr. par Jean-Pierre Baeumler* (PS) n° 67993, JOAN 2002, p. 182 (majeurs alimentés par ancienne famille d'accueil). — *Quest. écr. par Mari Francina* (UMP) n° 59868, JOAN 2005, p. 6627 (collatéraux). — *Quest. écr. par Éric Straumann* (UMP) n° 17699, JOAN 2008, p. 7349 (personnes en maison de retraite sous tutelle). — *Quest. écr. par Michel Vanzelle* (PS) n° 37830, JOAN 2009, p. 2060 (adelphe handicapé). — *Quest. écr. par Franck Riester* (UMP) n° 13424, JOAN 2009, p. 4701 (personnes âgées modestes et famille). — *Quest. écr. par Philippe Gonjon* (UMP) n° 116046, JOAN 2012, p. 2760 (belle-fille après décès). — *Quest. écr. par Alain Bocquet* (PCF) n° 6755, JOAN 2012, p. 4051 (beaux-parents d'un veuf en maison de retraite). — *Quest. écr. par Élisabeth Toutut-Picard* (LREM) n° 8490, JOAN 2019, p. 4976 (frère en maison de retraite, fratrie). Total : 46. V. aussi *Quest. écr. par Marvel Anthonioz* (CNIP) n° 11729, JOAN 1961, p. 5646 (dot). — *Quest. écr. par André Lebon* (RPR) n° 25237, JOAN 1972, p. 3125 (études). Toutes les références renvoient à l'occurrence à laquelle la réponse ministérielle est publiée en même temps. V. en outre les questions concernant l'élargissement de l'actuel article 196 A bis CGI, parfois du fait de la constatation de la même lacune législative, *infra* note 177.

compte les moments d'accalmie suite à un nombre important de questions posées dans un même temps avec des réponses identiques, dissuadant d'autres députés de poser une nouvelle fois une question similaire²⁷. La plupart du temps, ces questions suggèrent une injustice, voire l'affirmation de manière assez véhémence. On a ainsi parlé de « profonde injustice »²⁸, d'« injustice »²⁹, de seuil « pénalisant et injuste »³⁰, de position « profondément injuste » des services fiscaux³¹, d'« une anomalie et une injustice »³², d'une « anomalie »³³, d'« inégalité criante face à l'impôt » dans certaines situations³⁴, de « véritable lacune »³⁵, de situation « extrêmement regrettable »³⁶, de « mesures fiscales inadéquates »³⁷, d'« incohérence fiscale »³⁸, de « situation pour le moins paradoxale »³⁹, ou encore étonnante et à remédier⁴⁰. On a estimé qu'il s'agissait de « pénaliser fiscalement l'entraide familiale »⁴¹ et qu'il fallait « adapter les textes à la réalité des situations »⁴². Souvent, il s'est agi de demander *ce* qui compte être fait, parfois avec le calendrier d'application⁴³, et non *si* quelque chose compte être fait.

²⁷ Il y a eu, par exemple, neuf questions-réponses durant les années 1996, 1997 et 1998, et la question suivante relevée a été posée en 2005.

²⁸ *Quest. écr. par J.-L. Masson (1990), préc.*

²⁹ *Quest. écr. par J.-P. Brard (1989), préc. — Quest. écr. par É. Straumann (2008), préc.* Disant que la règle inverse serait justice : *Quest. écr. par F. Rochebloine (1989), préc. — Quest. écr. par A. Labarrère (1996), préc.*

³⁰ *Quest. écr. par D. Julia (1998), préc.*

³¹ *Quest. écr. par J.-P. Baeumler (2001), préc.*

³² *Quest. écr. par P. Sudreau (1969), préc.*

³³ *Quest. écr. par F. Riester (2009), préc.*

³⁴ *Quest. écr. par K. Yamgnane (1997), préc.*

³⁵ *Quest. écr. par F. Rochebloine (1990), préc.*

³⁶ *Quest. écr. par G. Braun (1979), préc.*

³⁷ *Quest. écr. par J. Masden-Arus (1994), préc.*

³⁸ *Quest. écr. par P. Goujon (2012), préc.*

³⁹ *Quest. écr. par P. Langenieux-Villard (1997), préc.*

⁴⁰ *Quest. écr. par A. Bocquet (2012), préc.*

⁴¹ *Quest. écr. par G. Tron (1998), préc.*

⁴² *Quest. écr. par H. Sicre (1998), préc.*

⁴³ *Quest. écr. par P. Langenieux-Villard (1997), préc.*

9. Le caractère inopportun de la règle tient d'abord au besoin social de solidarité qui existe dans la société française.

On a ainsi parlé de contradiction avec la politique de solidarité préconisée par le gouvernement⁴⁴ et avec le fait de parler d'« aide intergénérationnelle »⁴⁵ ou encore que « la solidarité entre générations est assénée de tous côtés »⁴⁶. On a fait le lien entre la société familiale et la société française en soulignant que ce type de versements, pourtant non déduits de l'assiette, « sens très aigu de la solidarité familiale qui correspond d'ailleurs, d'une manière générale, à la notion de solidarité entre tous les Français prônée par le Gouvernement »⁴⁷ et que « la solidarité familiale s'en trouve ainsi freinée [...], alors que l'État devrait lui en être gré »⁴⁸.

Cette inopportunité dégénère en injustice lorsque les assujettis à l'impôt sont des situations précaires. La société dépasse la mesure dans sa demande de contribution fiscale et donc se comporte de manière injuste. On a en effet souligné les difficultés de l'économie, et le fait que cette règle, « dans la mesure où la conjoncture actuelle, particulièrement difficile, est source de beaucoup de situations désespérées »⁴⁹. La règle contraire serait d'une « réponse pragmatique au problème de la fracture sociale », entre autres « compte tenu de la précarité des situations professionnelles »⁵⁰. Lorsqu'il s'agit d'étudiants, elle serait de nature à « rétablir l'égalité des chances devant les études »⁵¹.

10. Il y a aussi injustice dans la situation individuelle du contribuable. En effet, on a souligné qu'« incontestablement sur le plan moral, il existe une obligation naturelle qui contraint un contribuable à venir en aide à son

⁴⁴ *Quest. écr. par J. Kosowski (1997), préc.*

⁴⁵ *Quest. écr. par M. Francina (2005), préc.*

⁴⁶ *Quest. écr. par É. Straumann (2008), préc.*

⁴⁷ *Quest. écr. par A. Durr (1988), préc.*

⁴⁸ *Quest. écr. par J. Masden-Arns (1994), préc.*

⁴⁹ *Quest. écr. par A. Labarrère (1996), préc.*

⁵⁰ *Quest. écr. par G. Tron (1998), préc.*

⁵¹ *Quest. écr. par M. Hannoun (1995), préc.*

collatéral dans le besoin »⁵², des obligations « réelles et morales »⁵³, et pourtant, il ne bénéficie pas de la conséquence fiscale admise d'une telle obligation. On a encore souligné que la disposition fiscale « soulage utilement de nombreuses familles », mais que, au même titre, « ceux-ci qui accompagnent un membre de leur fratrie, touché par le handicap, mériteraient de pouvoir bénéficier », dans la mesure où cela « constitue toujours pour le frère ou la sœur une difficulté, dans le sens où cet accompagnement a des répercussions sur sa propre vie de famille »⁵⁴, où la prise en charge peut s'effectuer « dans des circonstances familiales très difficiles »⁵⁵. La critique est donc double.

D'une part, on en revient au principe de l'*obligation* naturelle. Contrairement à ce que l'on peut penser en raison de l'absence de droit d'action qui lui est attachée, il s'agit d'une *obligation*, qui, comme l'a souligné un député, « contraint »⁵⁶. Par ailleurs, le fait qu'il s'agit d'obligations purement naturelles ne change rien, *ipso facto*, à leur caractère impérieux et obligatoire ; simplement, pour une série de raisons que nous avons

⁵² *Quest. écr. par F. Bénard (1970), préc.*

⁵³ *Quest. écr. par P. Messmer (1970), préc.*

⁵⁴ *Quest. écr. par M. Vanzelle (2009), préc.* : « [...] Toutefois, cette disposition fiscale n'est pas ouverte lorsque c'est un frère ou une sœur qui prend en charge l'adulte handicapé. Ainsi, lorsque l'aide financière est versée par un membre de la fratrie, celui-ci ne bénéficie d'aucune possibilité d'exonération et ou de déductibilité sur ses impôts. Pourtant, très souvent après le décès des parents, c'est un frère ou une sœur qui apporte son soutien fraternel d'abord, mais aussi financier au frère ou à la sœur reconnue handicapée. Cet accompagnement peut se dérouler sur une longue période. Il constitue toujours pour le frère ou la sœur une difficulté, dans le sens où cet accompagnement a des répercussions sur sa propre vie de famille. Aussi, ceux-ci qui accompagnent un membre de leur fratrie, touché par le handicap, mériteraient de pouvoir bénéficier au même titre que les parents ou les enfants de mesures d'exonération fiscale lorsqu'ils contribuent financièrement à la vie quotidienne de la personne handicapée. Il l'interroge sur la volonté du Gouvernement d'entendre, aux membres de la fratrie, les mesures d'exonération fiscale dont bénéficient actuellement les ascendants et les descendants des personnes handicapées au titre du versement d'une pension alimentaire. »

⁵⁵ *Quest. écr. par J. Kosowski (1997), préc.*

⁵⁶ *Quest. écr. par F. Bénard (1970), préc.*

soulignées par ailleurs⁵⁷, la société ne reconnaît pas cette obligation de manière absolue mais laisse à son éventuel débiteur le soin de le faire s'il y en a une. Il est vrai que la reconnaissance absolue de certaines obligations seulement suppose vaguement qu'en règle générale, celles-ci sont plus importantes. Cependant, il s'agit simplement d'établir une présomption générale pour un même débiteur potentiel qui aurait plusieurs créanciers alimentaires potentiels. Cela ne signifie absolument pas que l'on considère que, par exemple, aider un ascendant pour une personne a systématiquement une plus grande impérativité naturelle qu'aider un collatéral pour une autre.

Le caractère directement civil de l'obligation ou civil par l'intermédiaire d'une reconnaissance personnelle de l'obligation purement naturelle est donc hors sujet en ce qui concerne le traitement fiscal à lui accorder. « Qui pourrait nier que ce frère riche ne puisse se considérer comme obligé de venir en aide à sa sœur indigente ? et lorsqu'il reconnaît lui-même l'existence de cette obligation, comment le législateur refuserait-il de la sanctionner ? »⁵⁸ Comment ce législateur refuserait, dans ce type de cas, de traiter, y compris fiscalement, cette situation comme toute obligation alimentaire (naturelle ou civile) payée ?

D'autre part, il y a injustice dans la différence de situation matérielle dans laquelle le débiteur alimentaire est placé, en fonction du type originel de l'obligation alimentaire dont il est débiteur⁵⁹. Des personnes sont dans des situations très délicates – manière pudique de désigner des situations parfois misérables – et ne bénéficient d'aucune compréhension fiscale pour leur situation, alors que d'autres personnes dans des situations identiques d'un point de vue qualitatif (obligation alimentaire familiale) et

⁵⁷ Voir K. BELLIS, *Système de l'obligation naturelle*, préc.

⁵⁸ Charles DEMOLOMBE, *Cours de Code Napoléon : Traité des contrats ou des obligations conventionnelles en général*, A. Durand et Hachette, 1872, t. 4, n° 42.

⁵⁹ *Quest. éc. par M. Vauzelle (2009), préc.* : « [...] Aussi, ceux-ci qui accompagnent un membre de leur fratrie, touché par le handicap, mériteraient de pouvoir bénéficier au même titre que les parents ou les enfants de mesures d'exonération fiscale lorsqu'ils contribuent financièrement à la vie quotidienne de la personne handicapée. »

potentiellement bien meilleures d'un point de vue quantitatif (ressources) en bénéficient automatiquement. C'est manifestement injuste.

On a par ailleurs très justement souligné que cette règle « est contradictoire, dans sa rigueur, avec la réduction d'impôt attachée aux dons effectués par les particuliers aux œuvres ou organismes poursuivant un but d'intérêt général, notamment le secours aux personnes démunies »⁶⁰. Il y a une sorte de vide au milieu d'un principe que l'on voit appliqué par ailleurs en matière fiscale, à travers une règle ou une autre.

11. L'injustice apparaît aussi dans certains effets mécaniques de la règle critiquée. Il s'agit en particulier de la conjonction avec les aides sociales auxquelles aurait droit la personne recevant les aliments (*solvens*), ainsi qu'il a été relevé par des députés⁶¹. En effet, les aliments que reçoivent les

⁶⁰ *Quest. écr. par G. Tron (1998), préc.* : « M. Georges Tron attire l'attention de M. le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie sur l'opportunité d'admettre, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, la déductibilité de l'aide versée à des collatéraux du revenu global des contribuables secourant leur famille. La définition de l'obligation alimentaire issue des articles 205 à 211 du code civil a pour effet d'exclure la déduction des pensions versées à des collatéraux dans le besoin. Cette définition, limitée aux bénéficiaires de l'obligation alimentaire, est contradictoire, dans sa rigueur, avec la réduction d'impôt attachée aux dons effectués par les particuliers aux œuvres ou organismes poursuivant un but d'intérêt général, notamment le secours aux personnes démunies. Pourquoi en effet pénaliser fiscalement l'entraide familiale, de plus en plus nécessaire compte tenu de la précarité des situations professionnelles, et la limiter aux ascendants ou descendants directs ? Cette mesure aurait de plus l'avantage de permettre l'économie ponctuelle des frais de gestion d'une association et représente une réponse pragmatique au problème de la fracture sociale. »

⁶¹ *Not. : Quest. écr. par P. Langenieux-Villard (1997), préc.* : « [...] « dans l'hypothèse où les charges assumées correspondraient à l'entretien d'un parent en ligne collatérale (oncle ou tante), même dans le cas où il en serait l'unique parent survivant, ce même contribuable ne peut bénéficier de réduction ou de déduction d'impôt. Il souligne que cette situation est pour le moins paradoxale puisque si la famille ne choisissait pas d'assumer cette dépense, elle serait alors automatiquement et intégralement imputée sur le budget de l'aide sociale des départements, faute d'obligation alimentaire sur les collatéraux. Il lui précise que le manque à gagner en termes de recettes fiscales dans le cas d'une extension de l'allègement serait bien moindre que le coût supporté par la collectivité dans le cas d'une prise en charge de cette dépense par les départements. En conséquence, il lui demande de lui préciser les mesures qu'il

personnes placées dans des situations délicates sont considérés, à raison, par les organismes d'aide sociale comme des ressources : les sommes versées entraînent donc la réduction, voire la suppression des sommes versées à titre d'aide sociale, et pourtant elles ne sont pas défiscalisées. Non seulement la règle critiquée dissuade en soi à verser des aliments à des personnes en situation précaire, mais encore elle l'en dissuade d'autant plus que ne pas verser donne droit à une aide sociale ou à un surplus d'aide sociale. Ainsi qu'un député l'a très justement souligné⁶², la situation en devient absurde car le poids financier pour la collectivité est plus fort si la dissuasion provoquée par la règle administrative critiquée opère. Et pourtant, il y a quelque chose d'humain dans le fait d'être entretenu par un membre de sa famille, que l'argent ne remplace pas : dans une certaine mesure, tout comme la collectivité, les particuliers « gagneraient » donc eux aussi s'ils s'entraident. Il s'agit en définitive d'un véritable drame juridique : le droit, tel qu'appliqué par l'administration et les juridictions administratives, pousse les citoyens à agir contre leurs obligations naturelles et morales, contre leur intérêt et contre l'intérêt de la collectivité.

12. Le caractère non partisan de cette question est d'ailleurs tout à fait remarquable. Les critiques de la règle discutée ici émanent de virtuellement toutes les familles politiques durablement représentées au Parlement français (PCF, SFIO, PS, PDM, LREM, UDF, CNIP, RD, RI, UC, UNR,

compte prendre – et leur calendrier d'application – pour remédier à cette situation. » Auparavant, *Quest. écr. par P. Alduy (1962), préc.* : « M. Alduy [...] expose le cas d'un ménage qui héberge la tante, grande infirme, de l'un des conjoints. La commission d'admission à l'aide sociale estime que, en fonction de ce fait, les ressources de l'attente, qui auraient sans cette aide été nulles, sont de 2 000 francs par an. La tante ne perçoit donc que la différence entre le plafond de ressources autorisé et les 2000 francs fixés par la commission, mais le ménage qui accorde cette aide ne peut déduire cette somme lors de la déclaration de revenus en vue de son imposition sur le revenu des personnes physiques. Il lui demande s'il n'envisage pas que le montant de l'« aide de fait », fixé par les commissions d'admission à l'aide sociale, soit également déductible car, bien que non prévu par le Code civil, ce montant est défalqué de celui des allocations auxquelles aurait droit la grande infirme. » Le raisonnement est implicite dans *Quest. écr. par B. Macquet (1970), préc.*

⁶² *Quest. écr. par P. Langenieux-Villard (1997), préc., citée note précédente.*

UDR, RPR, UMP). Ceci sans qu'il y ait de coupure dans le temps ; on trouve, par exemple, la même année 2012, une question d'un parlementaire PCF et une question d'un parlementaire UMP posées dans le même sens⁶³. Ces parlementaires ont le même point de vue : il ne s'agit pas d'une même règle qui serait critiquée pour des raisons différentes en fonction du parti pris politique. Ils l'ont, par ailleurs, de manière constante : les parlementaires de toutes les familles politiques largement représentées ont, relativement à leur représentation, posé des questions de manière répétée. Un député fait même référence au Médiateur de la République, semble-t-il, pour dire partager son avis sur la « profonde injustice de la situation »⁶⁴.

13. L'enjeu pratique est tout à fait considérable. Une étude précédente a montré l'importance et l'enjeu immenses qu'a la notion d'obligation naturelle en pratique⁶⁵ et l'étude de son intervention en matière d'impôt sur le revenu ne dément pas ce caractère. Les questions parlementaires sont, une fois de plus, un outil très précieux pour apprécier l'ampleur du nombre de situations individuelles touchées par la règle discutée. En effet, on apprécie souvent en doctrine cette ampleur à travers la jurisprudence. Or, la jurisprudence appliquant la règle administrative critiquée semble tellement affirmée qu'elle freine nécessairement le contentieux : que la règle soit légale ou pas, qu'elle soit opportune ou pas, un avocat devrait en probité déconseiller à son client de perdre trop d'argent dans les procès la contestant. Le nombre et la relative constance des questions parlementaires à ce sujet prennent alors utilement le relais et nous connaissons par ailleurs la prolifération de ces situations d'assistance familiale, notamment avec le déclin de l'État-providence et le vieillissement de la population⁶⁶.

⁶³ V. *supra* note 26.

⁶⁴ *Quest. écr. par J.-L. Masson (1990), préc.*

⁶⁵ K. BELLIS, *Système de l'obligation naturelle*, *préc.*

⁶⁶ *Quest. écr. par D. Paillé (1998), préc.* : « face à des familles de plus en plus touchées par le chômage et la précarité, il n'est pas rare que dans une famille, un frère ou une sœur verse une allocation à son aîné ou à son cadet ». *Quest. écr. par M. Vauzelle (2009), préc.* : « [...] La prise en charge d'une personne handicapée constitue parfois une lourde charge pour de très nombreuses familles. [...] ».

En plus de leur nombre, c'est aussi la diversité des situations injustement frappées par la règle critiquée qui laisse entrevoir l'ampleur de l'injustice en question. Il y a en effet le cas des collatéraux – collatéraux démunis⁶⁷, infirmes et sans ressources⁶⁸, âgés⁶⁹, en maison de retraite⁷⁰, ayant droit à l'aide sociale⁷¹, adelphe⁷² écoliers, orphelins de père et avec de faibles ressources⁷³, adelphe handicapé⁷⁴, frère en maison de retraite⁷⁵, handicapé mental⁷⁶, tante grande infirme⁷⁷, anepses⁷⁸ démunis⁷⁹, personne âgée de la famille⁸⁰... – et ce cas justifie à lui seul la critique sévère adressée à la règle discutée. Cependant, même si l'on s'en tient aux questions parlementaires, qui ne peuvent être qu'un reflet imparfait de la vie sociale française, il y a bien d'autres cas.

Il y a le cas de la belle-famille après veuvage rompant le lien d'alliance – belle-fille veuve⁸¹, belle-mère après veuvage⁸², beaux-parents en maison de retraite⁸³... Le veuvage fait cesser le caractère absolu de l'obligation alimentaire dans ce cas (art. 206 du Code civil), mais peut-on vraiment considérer que cette obligation ne peut pas exister ? Bien sûr que non !

⁶⁷ *Quest. écr. par P. Messmer (1970), préc. — Quest. écr. par J. Kossowski (1997), préc. — Quest. écr. par G. Tron (1998), préc. — Quest. écr. par D. Paillé (1998), préc. — Quest. écr. par M. Francina (2005), préc. Total : 5.*

⁶⁸ *Quest. écr. par F. Leenhardt (1962), préc.*

⁶⁹ *Quest. écr. par P. Beylot (1972), préc.*

⁷⁰ *Quest. écr. par C. Gaits (1992), préc.*

⁷¹ *Quest. écr. par P. Langenieux-Villard (1997), préc.*

⁷² Frère(s) et/ou sœur(s).

⁷³ *Quest. écr. par G. Braun (1979), préc.*

⁷⁴ *Quest. écr. par M. Vauzelle (2009), préc.*

⁷⁵ *Quest. écr. par É. Toutut-Picard (2019), préc.*

⁷⁶ *Quest. écr. par F. Rochebloine (1989), préc. — Quest. écr. par F. Rochebloine (1990), préc.*

⁷⁷ *Quest. écr. par P. Aldhy (1962), préc.*

⁷⁸ Neveu(x) et/ou nièce(s).

⁷⁹ *Quest. écr. par M. Giraud (1989), préc.*

⁸⁰ *Quest. écr. par F. Riester (2009), préc.*

⁸¹ *Quest. écr. par P. Goujon (2012), préc.*

⁸² *Quest. écr. par A. Durr (1988), préc.*

⁸³ *Quest. écr. par A. Bocquet (2012), préc.*

Similairement, il y a la quasi-famille – quasi-enfants⁸⁴, quasi-parents⁸⁵ dans le besoin⁸⁶, belle-sœur et sa fille hébergées⁸⁷, quasi-enfant de fait⁸⁸... Le Code civil ne reconnaît jamais d'obligation alimentaire absolue dans ce cas de figure, mais cela ne signifie pas, bien entendu, qu'on n'admette pas qu'il puisse y en avoir en cas de reconnaissance individuelle⁸⁹. Pour paraphraser Demolombe⁹⁰, qui pourrait nier qu'une personne ne puisse se considérer comme obligée envers sa belle-fille démunie, sa belle-mère handicapée, son quasi-fils malade ou son quasi-père en maison de retraite ? Le concept d'obligation (purement) naturelle traduit cet état de fait.

La question dépasse même la sphère de la famille⁹¹. Il y a le cas de l'âge fragile en général, que ce soit à la première extrémité de la vie – enfants majeurs démunis recueillis par des personnes en dehors de leur famille⁹², y compris par une ancienne famille d'accueil⁹³, orphelins recueillis⁹⁴... – ou à l'autre – personne sous tutelle en maison de retraite⁹⁵, grand infirme en général⁹⁶, personne à charge sans ressources sans lien de parenté⁹⁷... Demolombe parlait, comme cas d'obligation naturelle, du maître s'engageant sous seing privé à servir une pension à son vieux serviteur infirme et dénué de ressources⁹⁸. La diversité des situations dans lesquelles

⁸⁴ Enfants de son conjoint. *Quest. écr. par É. Straumann (2008), préc.* — *Quest. écr. par H. Sicre (1998), préc.*

⁸⁵ Conjoint de son père.

⁸⁶ *Quest. écr. par C. Gerbet (1975), préc.* — *Quest. écr. par A. Dassié (1971), préc.*

⁸⁷ *Quest. écr. par J. Masden-Arus (1994), préc.*

⁸⁸ Enfant du concubin : *Quest. écr. par C. Nicolas (1996), préc.* Nous excluons ici le cas du concubin, v. infra n° 49.

⁸⁹ Dans ce sens, par ex., CA Versailles, 1^{re} ch., 2^e sect., 8 sept. 2015, n° 14/08512, rapp. V. Catry. ; CA Riom, 1^{re} ch., 30 nov. 1982, JurisData n° 1982-043054. V. *supra* n° 10.

⁹¹ Au sens de la loi ou même du point de vue de la biologie à tout le moins.

⁹² *Quest. écr. par K. Yamgnane (1997), préc.*

⁹³ *Quest. écr. par J.-P. Baenmler (2001), préc.*

⁹⁴ *Quest. écr. par D. Julia (1998), préc.*

⁹⁵ *Quest. écr. par É. Straumann (2008), préc.*

⁹⁶ *Quest. écr. par P. de Montesquiou (1962), préc.*

⁹⁷ *Quest. écr. par C. Germon (1990), préc.*

⁹⁸ Ch. Demolombe, *Cours de Code Napoléon : Traité des contrats ou des obligations conventionnelles en général*, *préc.*, note 60.

il peut y avoir une véritable obligation de justice ne peut être embrassée de manière générale, ou à tout le moins il y aurait péril ou sclérose à vouloir le faire, et c'est pourquoi le droit civil, depuis des temps anciens et par le Code civil depuis deux siècles, a délégué cette tâche au juge à travers la notion d'obligation naturelle.

14. L'injustice est donc large, mais elle aussi criante. Là encore, les questions de députés le montrent, puisque certains relèvent des cas d'espèce par rapport auxquels la règle administrative critiquée est atterrante. Il est manifeste que les députés en question ont eu affaire à des cas individuels et donc ont été en contact avec la réalité humaine qu'il y a derrière cette règle. Leur constat est commun, quel que soit leur parti politique.

Le caractère criant de l'injustice apparaît notamment par l'affliction provoquée par la description de situations individuelles réelles. Ainsi, un député relate « la situation d'une famille de huit enfants dont le père est décédé il y a 10 ans. Trois de ces enfants sont mariés, mais cette famille compte encore cinq enfants d'âge scolaire et leur mère n'occupe qu'un emploi faiblement rétribué. L'aîné des enfants est le seul à subvenir aux besoins de sa mère et de ses cinq jeunes sœurs et frères et il leur verse, à cet effet, une pension régulière. Or, seule est déductible, en matière d'impôt sur le revenu, la pension versée à sa mère. Il est donc imposé pour des revenus qu'il a reversés pour l'entretien de ses frères et sœurs »⁹⁹. Un autre député parle de cette « personne assurant la charge de son frère handicapé mental, durant les week-ends et pendant les vacances » et qui reçoit une somme bien insuffisante pour assumer cette charge¹⁰⁰. Ou encore le cas du « jeune recueilli par son frère, marié et père de quatre enfants » qui « avait dix-huit ans et trois mois à la mort de ses parents »¹⁰¹.

Un député a aussi relevé l'injuste inégalité entre les familles « par le sang » et les autres qui n'ont pas donné lieu à une adoption, mais qui comprennent un enfant majeur recueilli. Il relève en effet que « des familles

⁹⁹ *Quest. écr. par G. Braun (1979), préc.*

¹⁰⁰ *Quest. écr. par F. Rochebloine (1989), préc.*

¹⁰¹ *Quest. écr. par D. Julia (1998), préc.*

humbles, que la collectivité a accepté de rémunérer en contrepartie de l'apport à des enfants en grande difficulté d'une éducation et d'un foyer, se retrouvent en situation d'inégalité face à la règle fiscale par rapport à des familles de sang, dès lors qu'elles acceptent de poursuivre leur mission d'accueil, au-delà de la majorité des enfants. Une grande partie de ses enfants n'effectuant pas d'études supérieures, l'inégalité devient criante à compter de l'âge de dix-huit ans. Elle l'est d'autant plus quand, ne trouvant pas d'emploi, le jeune reste à la charge de sa famille d'accueil, sans que celle-ci puisse espérer la moindre indulgence fiscale. Une telle situation, créatrice d'inégalité face à l'impôt, est très mal vécue par les familles d'accueil et peut favoriser la destruction d'un équilibre familial souvent fort difficile et long à mettre en place »¹⁰².

D'une manière générale, il y a des cas dans lesquels l'adoption ne fait pas de sens et dans lesquels pourtant, du point de vue de l'obligation alimentaire en justice, les situations sont similaires, comme dans le cas du quasi-enfant, notamment majeur¹⁰³.

15. Non seulement la règle est profondément injuste, mais encore pêche-t-elle du point de vue de la technique juridique.

B. Une règle inopportune d'un point de vue technique

16. Il s'agit ici de discuter la valeur technique de la limitation administrative de la déduction fiscale alimentaire aux versements correspondant à une obligation alimentaire directement civile. L'argumentation des juridictions administratives, d'au moins un rapporteur

¹⁰² *Quest. écr. par K. Yamgnane (1997), préc.*

¹⁰³ *Quest. écr. par J.-P. Brard (1989), préc. : « [...] Il connaît le cas d'une personne qui verse une aide alimentaire aux enfants de sa femme qu'il a recueillis au moment de son mariage. Cette aide n'est pourtant pas déductible de ses revenus imposables. Cela tient à ce que les enfants majeurs et ne vivant plus chez leurs parents ne sont considérés ni comme légitime, ni comme adoptif. C'est une injustice dès lors que ces enfants sont effectivement à charge [...] ».*

public¹⁰⁴ et de l'administration dans les réponses aux députés¹⁰⁵ est simple : l'article 156, II, 2° CGI serait clair et ne permettrait la déduction que dans ces cas. *Dura lex, sed lex*.

17. En réalité, lorsqu'on lit attentivement la disposition en question, celle-ci laisse plutôt supposer une absence d'intention de limiter sa portée aux obligations directement civiles. En effet, le Code général des impôts fait précisément référence aux « pensions alimentaires *répondant aux conditions fixées par* les articles 205 à 211, 367 et 767 du code civil » (nous soulignons). Il est possible de supposer qu'il s'agit plutôt de désigner le *régime* des pensions alimentaires – notamment les conditions de ressources du débiteur et du créancier alimentaires –, auquel sont bien soumises les obligations alimentaires naturelles reconnues dans la mesure où il y a acquisition d'un caractère civil. Bien entendu, certains des articles désignent les pensions plutôt que ne fixent un régime, mais il arrive bien souvent de désigner ensemble des articles allant ensemble, bien que certains d'entre eux soient plus spécifiquement visés. Il y a, à tout le moins, un flou qui laisse la porte ouverte aux interprétations. En opportunité, on comprend bien la volonté de délimitation du législateur fiscal : il s'agissait de ne pas écrire un texte qui aurait laissé un champ libre à la déduction de toute pension qui se prétendrait alimentaire. Il faut bien certaines conditions pour que la pension ait des effets de droit, et c'est tout naturellement qu'on a renvoyé au droit civil, en visant en particulier les articles du Code civil relatifs à cette question. Nous ne voyons donc pas dans l'article en question un renvoi précis à certaines obligations, mais un vague renvoi aux pensions alimentaires de droit civil.

Il y aurait d'ailleurs eu bizarrerie pour les rédacteurs de la disposition à mentionner – s'ils y avaient pensé – l'obligation naturelle dans le Code général des impôts, alors que même le Code civil est très peu bavard à son sujet et qu'une doctrine civiliste positiviste a elle-même été embarrassée par la notion. Ainsi, si les rédacteurs avaient pensé à cette question, et s'ils

¹⁰⁴ V. *supra* n° 4.

¹⁰⁵ V. *infra* n° 37.

avaient voulu que les obligations naturelles reconnues fassent l'objet d'une déduction, alors le plus naturel aurait bien été de renvoyer au droit civil *en général* à travers ces dispositions du Code civil.

D'une manière générale, on ne peut que remarquer le fait que la disposition est assez mal rédigée et donc la technicité légale forte avec laquelle les juridictions administratives et l'administration l'interprètent paraît hors de propos.

18. L'administration avait d'ailleurs elle-même admis qu'il ne faut pas nécessairement se limiter aux obligations civiles explicitement délimitées par les articles 205 et suivants, dans deux réponses aux députés concernant les enfants adultérins¹⁰⁶. À l'époque, la disposition du Code général des impôts ne mentionnait que les pensions visées aux articles 205 à 211 du Code civil. Or, deux députés soulignaient très justement l'injustice à refuser la déduction pour des enfants adultérins¹⁰⁷. Alors que le Code général des impôts ne mentionnait absolument pas les articles 342 et 760 du Code civil de l'époque relatifs aux enfants adultérins, l'administration avait estimé

¹⁰⁶ *Rép. min. à P. Sudreau (1969), préc. — Rép. min. à P. Messmer (1970), préc.*

¹⁰⁷ *Quest. écr. par P. Sudreau (1969), préc. : « Il n'est pas douteux que le refus d'admettre dans les charges déductibles de l'impôt général sur le revenu les pensions alimentaires versées un enfant adultérin constituerait une anomalie et une injustice envers les personnes qui sont tenues de les verser. » Quest. écr. par P. Messmer (1970), préc. : « L'interprétation trop stricte que fait cette administration des dispositions de l'article 156 du code général des impôts lèse gravement les intérêts des enfants adultérins nés postérieurement à 1959. Il est évident que dans bien des cas un enfant adultérin pourrait obtenir le paiement d'une pension alimentaire ou verrait augmenter substantiellement celle qui lui est déjà versée si cette pension pouvait être déduite du revenu global de celui qui la verse. La situation juridique de l'enfant adultérin est cruelle mais l'article 762 du code civil lui reconnaît pourtant « le droit des aliments ». Il lui demande si l'administration fiscale ne pourrait pas donner une interprétation plus libérale de l'article 156 du C.G.I. permettant, dans l'esprit de l'article 762 du code civil, d'améliorer le sort des enfants adultérins. Telle serait certainement le cas, car une pension déductible du revenu est toujours plus volontiers acceptée par celui qui en est redevable ; dans de nombreux cas même certains admettraient plus facilement leurs obligations, réelles et morales sinon légales, résultant de la naissance d'un enfant adultérin. »*

qu'effectivement, les aliments versés en vertu de ces articles peuvent entraîner une déduction de l'assiette imposable¹⁰⁸.

19. L'article 156, II, 2° CGI peut donc être interprété comme renvoyant en réalité au droit civil en général. Or, le droit civil reconnaît qu'il existe aussi des obligations (purement) naturelles que l'on peut valablement reconnaître et payer. L'obligation naturelle reconnue lie civilement à titre alimentaire et, en cas de simple paiement, un juge civil peut même condamner à continuer de payer si cette continuation est indissociable du principe de l'obligation naturelle reconnue¹⁰⁹. En d'autres termes, le droit civil prévoit bien une obligation alimentaire entre collatéraux ou dans beaucoup des situations évoquées, puisque le « droit civil » est un concept plus large que les obligations positives prévues explicitement dans le Code civil et que le Code civil n'est qu'une expression de ce droit civil et doit être interprété en tant que tel. Il est donc tout à fait possible d'estimer que le refus de déduire les obligations naturelles reconnues est contraire à la loi.

20. L'administration fiscale a pourtant poussé la chose jusqu'à explicitement refuser l'idée d'une telle déduction en cas de condamnation par les tribunaux à payer une pension alimentaire à la suite d'une reconnaissance d'obligation naturelle, en l'occurrence dans un cas concernant des versements à un quasi-père¹¹⁰.

¹⁰⁸ *Rép. min. à P. Sudreau (1969), préc.* : « Compte tenu de leur nature et des conditions de leur attribution il paraît possible d'admettre que les aliments versés aux enfants adultérins en vertu des dispositions des articles 342 ou 760 du Code civil soient soumis au même régime fiscal que les pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211 du Code civil et soient, par suite, déductibles, à ce titre, du revenu global de la partie versante en application des dispositions de l'article 156, II, 2° du code général des impôts. ». — *Rép. min. à P. Messmer (1970), préc.*, est plus ou moins identique, à ceci près qu'« il paraît possible d'admettre » devient « il est admis que » (outre des éléments accessoires de structure de la réponse).

¹⁰⁹ Voir K. BELLIS, *Système de l'obligation naturelle*, préc.

¹¹⁰ *Quest. écr. par C. Gerbet (1975), préc.* : « M. Gerbet demande à M. le ministre de l'économie et des finances si les enfants d'un premier lit dont la mère s'est remariée après son veuvage à son tour décédé peuvent déduire de leurs revenus le secours

21. Bien entendu, l'argumentation à laquelle on peut s'attendre en réponse à l'argumentation développée ici et fondée sur le droit civil fondamental est que, justement, le droit fiscal répond à une autre logique que le droit civil. Cependant, le Code général des impôts fait référence au Code civil. Plus encore, l'administration se revendique elle-même du droit civil dans ses réponses aux questions des députés, en allant jusqu'à expliquer qu'« il est difficile au droit fiscal de s'écarter davantage du droit civil »¹¹¹. L'objection reviendrait donc à expliquer que les œuvres de Shakespeare

alimentaire qu'ils servent à leur beau-père. Bien qu'il n'y ait pas d'obligation alimentaire en ce cas, il est de jurisprudence que l'obligation naturelle doit être transformée en obligations civiles parce que les enfants ont reconnu devoir des subsides ou lui en ont versé. Dans le cas où un tribunal condamnerait les enfants à payer une pension alimentaire, la déduction pourrait-elle être faite. Dans le cas où, par acte authentique ayant date certaine, les enfants se seraient reconnus débiteur de la pension alimentaire de leur exploiteur, sont-ils fondés à déduire les termes de la pension alimentaire qu'il s'est remarié en secondes noces de leur mère décédée, ce dernier n'ayant pas d'enfant susceptible de lui venir en aide. ». *Rép. min. à C. Gerbet (1975), préc.* : « Les versements visés dans la question ne peuvent être admis en déduction dès lors que les enfants dont il s'agit ne sont tenus légalement à aucune obligation alimentaire envers le second conjoint de leur mère décédée. »

¹¹¹ *Rép. min. à J. Masdeu-Arus (1994), préc.* V. *infra* n° 37. V. *Quest. écr. par J. Masdeu-Arus (1994), préc.* : « M. Jacques Masdeu-Arus appelle l'attention de M. le ministre du budget sur la situation fiscale des personnes hébergeant des membres de leur famille et plus particulièrement sur les possibilités de déduction du revenu imposable des sommes consacrées à leur entretien. La législation fiscale en vigueur offre la possibilité aux contribuables satisfaisant aux obligations alimentaires prévues aux articles 205 à 211 du code civil d'admettre parmi les charges du revenu global les pensions versées aux ascendants et descendants. De même les avantages en nature, consentis en l'absence d'obligation alimentaire, a des personnes âgées de plus de soixante-quinze ans et vivant sous le toit du contribuable peuvent être déductibles sous certaines conditions. Cependant, il existe de nombreuses situations dans lesquelles un contribuable héberge un membre ou plus de sa famille et se trouve exclu par une application stricte des textes. Ainsi, par exemple le cas où un contribuable héberge et subvient aux besoins de sa belle-sœur et de sa fille. Cette dernière pourrait être rattachée au foyer fiscal de son oncle à la condition que celui-ci pourvoie seul à la satisfaction de cet enfant autant d'un point de vue matériel, qu'intellectuel et moral. La solidarité familiale s'en trouve ainsi freinée par des mesures fiscales inadéquates, alors que l'État devrait lui en être gré. Il lui demande de bien vouloir lui préciser les mesures qu'il envisage de prendre au sujet des contribuables hébergeant des membres collatéraux de leur famille. »

n'ont pas été écrites par Shakespeare, mais par quelqu'un d'autre, qui s'appelle aussi Shakespeare. Une telle argumentation n'est absolument pas solide. Le droit civil est un ensemble, dans lequel l'administration ne peut faire son marché et choisir ce qui lui plaît. Le Code général des impôts fait référence au Code civil, qui a un sens que l'administration ne peut travestir à sa guise. Elle doit au contraire s'y soumettre.

22. Un argument plus solide en faveur de l'administration peut être inféré d'un raisonnement *a contrario* tiré de l'article 156, II, 2^o *ter* CGI, puisque cette disposition permet, sous certaines conditions, la déduction d'« avantages en nature consentis en l'absence d'obligation alimentaire résultant des articles 205 à 211 du code civil à des personnes âgées de plus de 75 ans vivant sous le toit du contribuable [...] ». Puisque ces personnes âgées recueillies peuvent souvent être créancières purement naturelle, cela signifierait que cette obligation (potentielle), et *a fortiori* l'ensemble des obligations purement naturelle ne sont pas, ce *ter* mis à part, soumis à déduction.

Ce raisonnement est cependant loin d'emporter la conviction. D'une part, ce raisonnement *a contrario* se fonde sur l'idée que cette disposition est une exception à la règle de non-déduction des sommes versées sans obligations alimentaires civiles ; or, rien ne l'indique. Au contraire, le texte semble se placer sur un autre registre. Il traite des « avantages en nature » et ne fait que garantir une déduction *forfaitaire* dans certains cas. En réalité, le principe dont la disposition est une exception (non-déduction) est en dehors de la question des pensions alimentaires ; celles-ci sont une autre exception, *à côté* de celle en laquelle cette disposition consiste. La construction de l'article corrobore d'ailleurs cette idée. Ces deux dispositions ne fonctionnent donc pas en vases communicants : leurs champs d'application peuvent en partie se croiser. L'une ne peut donc être interprétée comme comblant un vide laissé par l'autre. Même si on veut y voir une identité de principe, il s'agirait tout au plus d'informer le contribuable d'une possibilité automatique et forfaitaire de déduction et le raisonnement *a contrario* ne serait donc toujours pas valable.

D'autre part, la discussion parlementaire de la loi de finances pour 1985 ayant abouti à cette disposition¹¹² confirme cette analyse. Il s'agissait simplement d'élargir une doctrine administrative admettant à l'époque des déductions « sans justification » de pensions versées à des ascendants âgés quant au montant et aux bénéficiaires de cette doctrine, sans avoir égard au traitement fiscal des versements aux collatéraux en général¹¹³.

23. L'interprétation de l'administration et du Conseil d'État de l'article 156, II, 2^o n'est pas grossièrement illégale. Il est toujours possible d'interpréter les textes de manière très obtuse et, en l'occurrence, il n'est pas absurde, lorsqu'on lit hors contexte la disposition qui est assez floue, de penser qu'il s'agit d'autoriser uniquement la déduction des obligations civiles explicitement mentionnées par les articles 205 et suivants. C'est l'injustice flagrante et criante à laquelle aboutit cette interprétation qui enlève à l'administration et au Conseil d'État le pouvoir d'interpréter de la sorte la disposition discutée et qui les oblige à adopter l'autre interprétation possible du texte. Ce n'est d'ailleurs pas un hasard si le droit civil connaît la technique des obligations naturelles, qu'elle est irrésistiblement nécessaire à la réalisation de la justice naturelle en droit civil, et que son absence de prise en compte par l'administration fiscale aboutit à une injustice aussi criante. Les règles de droit sont assemblées en système pour accomplir la justice, si une bonne règle est absente alors il y a mécaniquement injustice.

24. La règle créée par l'administration est donc inopportune au regard de ses conséquences sociales et au regard du droit applicable. Ce n'est pas tout. Cette règle n'est pas le fruit – on a pu déjà le comprendre – d'une insouciance parlementaire et ne touche pas à une simple question technique anodine. Elle est véritablement le fruit d'un pouvoir illégitime pris par l'administration et face auquel le Parlement doit s'élever.

¹¹² *Débats AN 17 oct. 1964, JOAN, pp. 4885 et s.* V. not. l'intervention du rapporteur général.

¹¹³ Auquel cas, la désinformation et la volonté réelle des parlementaires que nous présenterons *infra* II A, enlèveraient de toute façon à ces travaux parlementaires une valeur propre à emporter la conviction.

II. Une règle illégitime

25. Puisque l'administration a induit en erreur, ne serait-ce qu'innocemment, le Parlement sur cette question et a donc exercé un pouvoir illégitime en la matière (A), il serait approprié pour le Parlement de réaffirmer son pouvoir légitime, en supprimant une règle administrative qu'il n'a jamais vraiment voulue mais aussi en organisant de manière plus générale l'information qu'elle reçoit à travers une meilleure coopération avec l'Université (B).

A. Le pouvoir illégitime de l'administration

26. Une chose certaine en démocratie est que les organes représentant le peuple ou la nation décident des règles les plus importantes et que l'administration exécute ce que ces organes ont décidé. Il se trouve qu'en France, la séparation des pouvoirs n'est pas stricte et que l'exécutif peut avoir l'initiative des lois. La loi doit néanmoins être votée par le Parlement et celui-ci doit, dans la mesure du raisonnable, recevoir de bonnes informations sur son vote pour que son consentement soit éclairé. Par ailleurs, une fois voté, un texte doit être interprété un minimum dans l'esprit qui a présidé à ce vote. Force est de constater que la règle administrative critiquée est loin d'être le fruit d'un respect de ces principes.

27. L'impôt général sur le revenu a été créé par la loi du 15 juillet 1914¹¹⁴. Cet impôt, adossé à des impôts cédulaires créés par une loi du 31 juillet 1917, était calculé à partir du revenu net (art. 10, loi de 1914), avec un droit notable à déduction pour charges de famille¹¹⁵ (art. 12).

¹¹⁴ *Loi du 15 juill. 1914 portant fixation du budget général des dépenses et des recettes de l'exercice 1914*, JO 18 juill. 1914, p. 6448. Pour les rappels historiques, voir André NEURISSE, *Histoire de la fiscalité en France*, Economica, 1996, pp. 65-68.

¹¹⁵ Les personnes considérées à charge étaient, à la condition de ne pas avoir de revenus distincts, les ascendants âgés de plus de 70 ans ou infirmes, ou descendants ou enfants recueillis âgés de moins de 21 ans ou infirmes (art. 13).

La loi du 31 décembre 1945 remplacera la déduction pour charge de famille par le système du quotient familial. Ce système concerne des personnes relevant du même foyer fiscal et ne doit pas être confondue avec celui qui nous occupe ici¹¹⁶.

Notre discussion se situe dans le calcul du revenu net à partir des revenus bruts. À ce titre, l'article 10, alinéa 1, de la loi du 15 juillet 1914 prévoyait qu'il fallait, à partir de l'ensemble des revenus bruts du contribuable, prévoir quatre types de déduction, et notamment celle « 2^o des arrérages de rentes payées par lui à titre obligatoire ». Cet article 10, alinéa 1, sera repris presque à l'identique (et en prenant compte d'une modification législative quant à la troisième déduction) à l'article 76 d'un décret de codification de 1926¹¹⁷. La déduction en question ne fut pas modifiée et fut finalement reprise à l'identique à l'article 156, II, 2^o CGI, créé par un décret de 1950¹¹⁸, pris en vertu de la loi du 10 février 1936 prescrivant une codification par décret des dispositions législatives fiscales¹¹⁹.

28. Sous l'égide de cette règle substantielle, la doctrine fiscale admettait la déduction relative à « tout engagement librement consenti, à la condition que cet engagement découle d'un titre ou d'un ensemble de faits susceptible de faire preuve », mais pas celle découlant de « toute rente servie par un contribuable, même à un membre de sa famille, sans engagement ou obligation légale »¹²⁰. À la condition qu'il y ait engagement, fût-ce sous seing

¹¹⁶ Les deux systèmes sont d'ailleurs incompatibles : art. 156, II, 2^o, par. 2, CGI.

¹¹⁷ *Décret du 15 oct. 1926 portant codification des textes législatifs concernant les formalités à suivre au sujet de l'assiette des impôts sur les revenus*, dans *Décrets de codification de 1926*, Sirey, 1927, pp. 1 et s.

¹¹⁸ *Décret n° 50-478 du 8 avr. 1950 portant règlement d'administration publique pour la refonte des codes fiscaux et la mise en harmonie de leurs dispositions avec celles du décret du 9 décembre 1948 et des lois subséquentes*, JO 30 avr. 1950, p. 4469.

¹¹⁹ *Loi du 10 févr. 1936 portant : 1^o ouverture et annulation de crédits sur l'exercice 1935 au titre du budget général et des budgets annexes ; 2^o approbation de décrets pris en application de l'article 43 de la loi du 30 avril 1921*, art. 12, JO 10 et 11 févr. 1950, p. 1750.

¹²⁰ *Impôts cédulaires et impôt général sur le revenu – Instruction générale (31 janv. 1928)*, ministère des Finances. Direction générale des contributions directes, de l'enregistrement, des domaines et du timbre, Service des contributions directes (1^{re} division – 1^{er} bureau) : Imprimerie nationale, 1928, n° 308, pp. 228-229.

privé, il était donc admis que la pension alimentaire donnant droit à déduction pouvait aller au-delà des pensions alimentaires qui étaient de droit positif (absolu) selon le Code civil¹²¹.

29. C'est à l'occasion de la grande réforme du 29 décembre 1959 abolissant presque entièrement l'ancien système cédulaire et créant un seul impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP), à taux progressif¹²², que l'article 156, II, 2^o CGI prendra la forme qu'il a de nos jours¹²³. Alors que l'ensemble des arrérages de rentes payées à titre obligatoire étaient jusque-là déduits du revenu brut du contribuable afin de calculer l'impôt sur le revenu qu'il paiera, la loi de finances de 1959 disposa en son article 9 :

« Sont exclus des charges admises en déduction pour la détermination du revenu global net servant de base à l'impôt sur le revenu des personnes physiques [...] – les arrérages de rentes à titre obligatoire et gratuit constituées postérieurement au 1^{er} novembre 1959, à l'exception des pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211 du Code civil et de celles versées en vertu d'une décision de justice, en cas de séparation de corps ou de divorce, ou en cas d'instance en séparation de corps ou de divorce lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée. ».

30. La loi de finances de 1959 dispose que sera procédé par décrets à la « mise en harmonie des dispositions du Code général des impôts avec celles de la présente loi » (art. 106). Le procédé semble inspiré de la pratique des « décrets-lois » en vogue sous la III^e République¹²⁴. La constitutionnalité d'un tel procédé sous la constitution de la V^e République est cependant douteuse et il semble qu'il aurait fallu plutôt suivre la procédure de

¹²¹ Dans ce sens, voir Félix IMBRECQ, *Traité pratique de l'impôt général sur le revenu à l'usage des contrôleurs et des contribuables*, PUF, 1927, n^o 128.

¹²² *Loi n^o 59-1472 du 28 déc. 1959 portant réforme du contentieux fiscal et divers aménagements fiscaux*, JO 29 déc. 1959, p. 12460.

¹²³ Le contenu total a bien changé, mais il y avait déjà la structure actuelle ainsi que le morceau de phrase à l'origine de la règle critiquée dans cette étude.

¹²⁴ Voir Michel TALY, « Le code général des impôts, Elephant Man juridique », *Pouvoirs* 2014, 4 (151), pp. 87-97, par. 57.

l'ordonnance prévue à l'article 38 de la Constitution du 4 octobre 1958¹²⁵. Plus sujet à circonspection encore, il semble que la Direction générale des impôts du Ministère des Finances n'a pas attendu ce décret pour publier un ouvrage intitulé « Code général des impôts. Législation applicable au 1^{er} novembre 1960 »¹²⁶, qui n'est pas une compilation mais une codification des textes applicables, mentionnés dans une colonne à droite. Ce texte fut, semble-t-il, repris par un décret du 27 avril 1961 « portant incorporation dans le code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code »¹²⁷, qui comprend une entrée en vigueur au 1^{er} novembre 1960.

Les dispositions de l'article 9 de la loi de finances de 1959 sont reprises, mais reformulées. On lit désormais ces mots qui se trouvent toujours à l'article 156 :

« L'impôt sur le revenu des personnes physiques est établi [...] sous déduction : [...] II. Des charges ci-après lorsqu'elles n'entrent pas en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories : [...] 2^o Arrérages de rentes payés par lui à titre obligatoire et gratuit constituées avant le 2 novembre 1959 ; pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211 du code civil et pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice, en cas de séparation de corps ou de

¹²⁵ V. à ce sujet notre article à paraître sur la question.

¹²⁶ *Code général des impôts. Législation applicable au 1^{er} novembre 1960, ministère des Finances, Direction générale des impôts, Imprimerie nationale, 1960.* On notera que, sur l'exemplaire que nous avons consulté à la Bibliothèque Sainte-Geneviève à Paris, on peut voir être tamponné (semble-t-il) « DL 16 06 61 – 08699 », il est donc possible que l'ouvrage ait été antidaté. Néanmoins, la date d'« entrée en vigueur » du texte, le fait que le dernier texte pris en compte dans cet ouvrage date du 29 octobre 1960 et le fait que, donc, le décret de 1961 n'est pas mentionné, laissent supposer qu'il n'en est rien et que ce décret a bien repris ce texte plutôt que l'inverse.

¹²⁷ *Décret n° 61-416, 27 avr. 1961 portant incorporation dans le code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code*, JO 29 avr. 1961, p. 3973. On notera la difficulté de trouver ce texte, qui n'est, par exemple, pas mentionné sur Légifrance, ce qui accentue la bizarrerie démocratique.

divorce, ou en cas d'instance en séparation de corps ou de divorce lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée »¹²⁸.

Il est vrai que la rédaction de la loi de 1959 était bien compliquée et que cette simplification est, sur le principe, salubre. Par ailleurs, nous ne sommes pas certains qu'il y ait une différence de fond. À vrai dire, en ce qui concerne notre sujet, la rédaction législative pousse plutôt à envisager de façon plus restrictive les pensions alimentaires désignées, car elles sont présentées sous forme d'exception. Or, nous ne voyons pas de différence d'interprétation à donner quant à l'inclusion ou non des obligations naturelles reconnues. Il n'empêche que la prétention qu'a eue l'administration à modifier un texte législatif, en dehors même du cadre légal puisque le texte n'avait pas valeur réglementaire dans un premier temps, puis par l'intermédiaire d'un décret à effet rétroactif, tout cela sans jamais soumettre de nouveau son texte à l'approbation parlementaire, est tout à fait surprenante. On voit déjà pointer le pouvoir que l'administration s'est anticonstitutionnellement arrogé en la matière.

31. L'adoption de l'article 9, correspondant à l'article 8 du projet de loi, ne s'est pas faite sans remous. Charles de Gaulle venait d'accéder à la présidence de la République, le gouvernement disposait d'une très large majorité au Parlement et l'ambiance de l'époque n'était pas du tout à la résistance de la majorité présidentielle au Parlement. Pourtant, les députés craignant en particulier qu'une interprétation trop restrictive du texte aboutisse à des situations dramatiques et injustes, l'article fut supprimé à l'unanimité par la commission des finances après, nous dit un député, une « discussion approfondie, M. le secrétaire d'État aux finances entendu »¹²⁹. Cependant, le secrétaire d'État aux finances, qui deviendra président de la République¹³⁰, remit l'article dans la loi, puisque l'article, long, important dans son principe et ne s'arrêtant pas à la question des pensions alimentaires, était vu comme essentiel à la réforme de l'impôt sur le revenu

¹²⁸ *Code général des impôts. Législation applicable au 1^{er} novembre 1960*, préc., p. 46 ; *Décret n° 61-416 du 27 avr. 1961*, préc.

¹²⁹ *Georges Bonnet (Radical)*, 8 déc. 1959, *JOAN*, p. 3216.

¹³⁰ Il s'agit de Valérie Giscard d'Estaing (CNIP).

opéré par la loi. Un député ira cependant jusqu'à constater que « la plupart » des députés « désapprouv[ent] totalement » l'article¹³¹. Le secrétaire d'État assurera néanmoins d'une interprétation large des exceptions prévues par le texte et donc qu'il n'avait rien à craindre et demanda en même temps au nom du gouvernement qu'il soit voté par un vote unique sur l'article et sur la loi, bien que des discussions houleuses eurent lieu sur la constitutionnalité d'un tel procédé.

32. Après la réintroduction de l'article dans la loi par le gouvernement, dès la discussion générale de la première lecture de l'Assemblée nationale sur la loi de finances de 1959, cet article a été isolé et critiqué pour ses conséquences potentiellement négatives. Ainsi, deux députés, de la majorité présidentielle et du même parti politique que le secrétaire d'État, ont développé de longs argumentaires contre cet article, dont ils traitent respectivement pendant environ un sixième¹³² et un quart¹³³ de leurs discours portant sur la loi en général. Ils acceptaient le principe de l'article, mais constataient ou craignaient que sa facture ait des conséquences « absurdes » ou illogiques. Ils demandaient donc à ce que le Gouvernement remanie le texte afin d'éviter les « abus » qui pourraient en résulter, sous peine de rejet de l'article par l'Assemblée nationale¹³⁴.

¹³¹ *Pierre Ferri (CNIP), 9 déc. 1959, JOAN, p. 3263.*

¹³² *Pierre Ferri, 21 oct. 1959, JOAN, p. 1881.*

¹³³ *Pierre Courant (CNIP), 22 oct. 1959, JOAN, p. 1914.*

¹³⁴ *Pierre Ferri, 21 oct. 1959, JOAN, p. 1881* : « Monsieur le secrétaire d'État aux finances – et, à travers vous, je m'adresse aussi à M. le ministre des finances – vous avez droit à la reconnaissance des contribuables, c'est-à-dire de la quasi-totalité de nos compatriotes, pour avoir, les premiers depuis de nombreuses années, pris l'initiative de desserrer l'étau fiscal et de le simplifier. Mais après vous avoir rendu bien volontiers cet hommage, mon devoir est de dire mon regret de voir atténuées ces excellentes mesures par des dispositions du projet qui augmentent sur d'autres plans une charge fiscale excessive et anormale [...] ».

Je citerai, en premier lieu, l'article 8 du projet, qui refuse dorénavant la déduction de certaines charges, même obligatoires, du revenu global net imposable [...].

Que le Gouvernement ait voulu empêcher les fraudes en refusant la déduction des intérêts de certaines dettes me paraît parfaitement valable, mais les conséquences de l'article 8 sont trop absolues et deviennent quelquefois absurdes – le mot n'est pas trop fort – pour être acceptées. Rien ne justifie, en effet, qu'un même revenu fasse

l'objet d'une double imposition, à la fois sur la tête du créancier et sur celle du débiteur. [...]

En ce qui concerne la non-déduction des arrérages de rentes payés à titre obligatoire et gratuit, les conséquences du texte sont encore plus illogiques et plus injustes. Comment le Gouvernement peut-il proposer que, par exemple dans le cas de dot – ainsi que l'a fort bien souligné M. Courant à la commission des finances – la double imposition, dans les tranches les plus élevées, puisse entraîner un prélèvement fiscal supérieur à 100 p. 100 du montant de la dot ?

Comment le Gouvernement peut-il proposer que la pension alimentaire au versement de laquelle un époux divorcé peut être contraint au profit de son conjoint, aux termes de l'article 301 du code civil, puisse supporter l'imposition à la fois entre les mains des deux anciens époux ? Une telle novation serait susceptible d'obliger les tribunaux judiciaires à réviser les pensions alimentaires et à les réduire considérablement.

Comment, encore, vouloir obliger des gens condamnés par des tribunaux à payer des rentes viagères, à supporter sur ces rentes dont ils n'ont pas la jouissance l'impôt des personnes physiques, alors qu'un acte judiciaire permet à l'administration fiscale de savoir exactement à qui profite cette rente viagère ? [...]

Il ne paraît pas possible, pour toutes ces raisons, que notre Assemblée accepte de voter l'article 8 dans son texte actuel, et je souhaite vivement que le Gouvernement prenne l'initiative de déposer un texte rectificatif à cet article, qui permette d'éviter ou d'atténuer les abus que je viens de signaler. »

Pierre Courant, 22 oct. 1959, JOAN, p. 1914 : « Examinons le cas des pensions alimentaires.

La pension alimentaire versée par un homme divorcé ne bénéficie pas des exonérations prévues. Je ne parle pas de la pension pour les enfants, dont votre texte permet de déduire le montant, mais de la pension-indemnité qui, elle, ne paraît pas pouvoir être déduite. Certes, on peut dire qu'un homme condamné à verser une pension alimentaire a eu, sans doute, des torts envers sa femme, mais il n'en a pas eu envers le fisc et, si sa femme a obtenu qu'il soit pénalisé, il n'est pas normal que le fisc en use de même avec lui. Cependant, telle sera bien la situation puisque le divorcé ne pourra déduire, dans sa déclaration, le montant de la pension alimentaire servie à sa femme, alors que cette dernière en déclarera le montant dans son revenu.

Dans ce divorce, il n'y aura donc qu'un seul profiteur, le fisc, qui touchera des deux côtés. Il ne pourra que se réjouir d'une décision qu'il n'aura pas provoquée, certes, mais dont il tirera tout le bénéfice. Ce n'est pas raisonnable. [...]

Ce sont là des situations contradictoires dont l'opposition est infiniment choquante.

J'appelle donc l'attention de M. le ministre sur l'article 8 du projet. Certaines de ses dispositions doivent être retenues, mais d'autres devront être remaniées au cours du débat. Le Gouvernement s'apercevra d'ailleurs lui-même qu'il n'a aucun intérêt à appliquer intégralement l'article 8 qui aboutit à des absurdités et le mot « absurdités » n'est pas trop fort s'appliquant aux cas que je viens d'évoquer. »

Lorsque le temps fut venu d'examiner l'article en question, le secrétaire d'État aux finances demanda, du fait l'importance de l'article, à ce que son examen soit réservé pour la fin de la discussion de la loi, ce qui fut accepté car de droit¹³⁵. Un autre député du même parti politique profita néanmoins de la discussion relative à un autre article pour revenir sur « l'application » de l'article 8¹³⁶. Il pria le secrétaire d'État de « prendre compte de ce qu'[il lui a] demandé, sinon [il] serait obligé de [le] combattre » malgré toute l'estime qu'il avait pour lui et qu'il exprima à travers une série d'éloges. Il est difficile de savoir à quoi il est fait référence, mais on peut penser qu'il s'agit de discussions en commission¹³⁷ ou privées demandant des gages quant à l'application que fera l'administration de l'article.

Du fait que l'article fut manifestement contesté par les parlementaires, un député racontera lors de la seconde lecture à propos de la première : « Nous pensions donc qu'il y aurait un débat. Il n'en a rien été. Finalement, au cours de la nuit, le Gouvernement ayant demandé que le vote porte à la fois sur l'ensemble et sur l'article 8, cet article a été adopté sans même que M. le rapporteur ait pu faire connaître l'avis de la commission ni les discussions qui avaient eu lieu en commission, ni même la rédaction que celle-ci proposait »¹³⁸.

Les réticences parlementaires eurent cependant pour effet un amendement déposé par le gouvernement lui-même et mentionnant explicitement les pensions alimentaires suite à un divorce, le cas auquel on pensait à l'époque. En séance, le secrétaire d'État revint sur l'article 8 en expliquant notamment que les pensions alimentaires bénéficieront de la déduction, en précisant que c'est dans les cas prévus dans le Code civil mais aussi en cas de condamnation judiciaire (en général), et donna en tant qu'exemple¹³⁹ le cas de la pension du divorcé¹⁴⁰. Il précisa que le sens de la

¹³⁵ *Débats AN* 27 oct. 1959, *JOAN*, p. 1989.

¹³⁶ *O. de Sesmaisons (CNIP)*, 29 oct. 1959, *JOAN*, p. 2072.

¹³⁷ V. ci-dessous dans le même numéro.

¹³⁸ *G. Bonnet*, 8 déc. 1959, *JOAN*, p. 3216.

¹³⁹ Le secrétaire d'État dit « notamment ». V. citation *infra* note 141.

¹⁴⁰ Soulignons aussi qu'il y a un flou dans la discussion, puisque le texte excluait initialement de l'exclusion de la déduction les arrérages de pensions alimentaires, et

disposition est d'exclure certaines opérations financières comme la déduction des intérêts d'emprunt pour investir¹⁴¹, cas très éloigné de celui des obligations alimentaires purement naturelles.

Du fait de la procédure choisie par le Gouvernement, un véritable débat n'a pu avoir lieu. Le député ayant demandé des gages au secrétaire d'État quant à l'application de l'article profita néanmoins des « explications de vote » pour lui présenter un cas allant tout de même très loin dans l'étendue de déduction souhaitée. Il s'agit de l'emprunt fait pour élever ou soigner ses enfants¹⁴². Le secrétaire d'État expliqua qu'une circonstance

ce fut parfois traité comme s'il s'agissait d'emprunts pour payer une pension alimentaire, alors que la version du Code général des impôts parle de la pension alimentaire elle-même. Cette dernière version semble correspondre à l'intention de tous à l'époque, nous ne pensons donc pas qu'il y ait lieu de s'y attarder davantage.

¹⁴¹ *Secrétaire d'État aux finances, 29 oct. 1959, JOAN, p. 2106* : « L'Assemblée nationale a fait part au Gouvernement de ses préoccupations concernant certaines déductions : c'est pour répondre à ces préoccupations que le Gouvernement a déposé un amendement à son propre texte. [...] »

Que se passera-t-il pour l'avenir ? Pour l'avenir, le Gouvernement propose le maintien des deux catégories de déductions en matière d'intérêts de dettes. [...] D'autre part, les dettes ayant un caractère alimentaire, telles qu'elles résultent des articles correspondants du code civil ou de décisions de justice, notamment en ce qui concerne les divorces ou les séparations de corps, seront également déductibles des bases de l'impôt.

Quels seront donc les intérêts dont nous n'admettrons pas la déduction ? Ce seront ceux des dettes contractées sans but économique précis, n'ayant pas le caractère de pension alimentaire ou n'ayant pas fait l'objet d'une décision de justice.

Peut-être m'objectera-t-on qu'il n'existe pas de dettes de cette nature. En fait il en existe et dans de nombreux cas que nous connaissons. Une dette peut, par exemple, résulter de la souscription d'un emprunt auprès d'une banque. Cet emprunt constitue un élément de revenu et peut être affecté à l'acquisition de titres de rente exonérés de la surtaxe progressive. Il y a donc, à la fois déduction et exonération. C'est pour mettre fin à des pratiques de cette nature que des déductions ne seront plus admises, en application du nouvel article 8. ».

¹⁴² *Olivier de Sesmaisons, 29 oct. 1959, JOAN, p. 2016* : « Monsieur le secrétaire d'État aux finances, je vous ai parlé cet après-midi de la famille. Je ne suis pas plus qualifié que les autres ; j'ai cependant beaucoup d'enfants ; or, on n'élève pas d'enfants sans connaître des difficultés.

aussi précise peut difficilement être inscrite dans un texte législatif, mais qu'il peut être résolu par le biais de la remise gracieuse de l'administration fiscale¹⁴³. La première réflexion peut prêter à sourire lorsqu'on sait à quel point le CGI est devenu vétilleux. À l'époque, ce n'était pas le cas, mais il s'agit de bien rédiger la loi. Quoi qu'il en soit, même en ce qui concerne ce cas qui nous semble aller beaucoup plus loin que les obligations alimentaires purement naturelles reconnues, le secrétaire d'État se dit d'accord sur la solution à donner en pratique, c'est-à-dire la déduction de l'assiette de l'impôt, bien que cela dût se faire par une autre voie. Puisque le sens de l'article était d'exclure les emprunts sans but économique précis, la discussion portait sur la nécessité d'admettre la déduction d'arrérages d'emprunts. Le cas des obligations alimentaires faisait l'objet d'un consensus, bien qu'on n'ait pas pensé spécifiquement aux obligations alimentaires naturelles.

Le gouvernement ayant empêché un débat plus approfondi sur l'article en question, la loi (proposant une réforme fiscale majeure largement approuvée dans son principe) et l'article furent votés ensemble par l'Assemblée nationale en première lecture.

33. Le Sénat modifia l'article 8 à des points de vue qui ne concernent pas directement notre sujet¹⁴⁴. Le texte revint donc en deuxième lecture à l'Assemblée nationale et un député ayant dénoncé la manœuvre gouvernementale visant à empêcher le débat en seconde lecture revint à la fois sur la question de procédure¹⁴⁵ et sur sa crainte que ne soient désormais

Voici la question qui me tient à cœur : lorsqu'une famille, pour élever ou pour soigner des enfants, contracte des emprunts, je voudrais qu'elle puisse déduire de ses revenus déclarés les intérêts de ses dettes, car il y va de sa vie. ».

¹⁴³ *Secrétaire d'État aux finances, 29 oct. 1959, JOAN, p. 2017* : « J'indique à M. de Sesmaisons qu'il est difficile qu'un texte législatif prévoie une telle circonstance. Mais, dans ce domaine, l'administration possède un droit de remise gracieuse et je suis tout disposé à étudier les instructions nécessaires pour que, en effet, des cas de ce genre puissent donner lieu à remise gracieuse. ».

¹⁴⁴ *Débats Sénat 20 nov. 1959, JO Sénat, p. 1120*.

¹⁴⁵ *Georges Bonnet, 8 déc. 1959, JOAN, p. 3216* : « Plusieurs de nos collègues – notamment MM. Valentin et Coste-Floret – et moi-même avons protesté contre les conditions dans lesquelles ce vote a été obtenu. Vraiment, si dans une matière aussi technique,

déductibles *que* certains cas, dont la « pension alimentaire imposée par voie de justice »¹⁴⁶. En présentant le cas de l'emprunt pour maladie, pour les études ou l'établissement des enfants, il expliqua que la réponse du secrétaire d'État consistant à donner des instructions à l'administration ne le satisfait pas car elle donne un trop grand pouvoir discrétionnaire à celle-ci¹⁴⁷. Le député ayant obtenu une réponse du secrétaire d'État appuya

engageant des principes aussi essentiels, le Gouvernement s'arrange, par une procédure ingénieuse, non seulement à éviter un vote mais même à empêcher un débat, on peut dire qu'il ne reste plus rien ni du régime parlementaire ni du principe de la séparation des pouvoirs ni du droit dont on a si souvent parlé pour le législateur de légiférer. (*Applaudissements sur plusieurs bancs à gauche et à droite*). ».

¹⁴⁶ Dont la déduction était, en général, considérée comme acquise.

¹⁴⁷ *Georges Bonnet, 8 déc. 1959, JOAN, p. 3216* : « Au surplus, cette méthode a été inopérante puisque, le Sénat ayant modifié cet article, nous devons en délibérer aujourd'hui en deuxième lecture, dans des conditions qui évidemment nous inspirent quelque défiance. En effet, si M. le secrétaire d'État aux finances qui a montré tant de talent et tant d'agilité dans sa dialectique nous interdit pratiquement toute discussion, nous sommes fondés à croire que la cause n'est pas bonne. Cela résulte d'ailleurs de l'étude même de l'article.

Jusqu'à présent, lorsqu'un contribuable avait contracté un emprunt ayant date certaine, il avait le droit de déduire les intérêts de cette dette du revenu qu'il déclarait. Désormais, il ne pourra plus en être ainsi sauf quand il s'agira d'une dette contractée pour construire une maison ou d'une pension alimentaire imposée par voie de justice. Dans tous les autres cas, la déduction ne pourra plus être admise.

Pourquoi cela ? L'exposé des motifs est très laconique à ce sujet : « C'est, dit-il, en raison des difficultés auxquelles cela peut donner lieu ».

Quelles sont ces difficultés ? Devant la commission des finances, M. le secrétaire d'État a été très discret. Il est curieux de constater que depuis tant d'années que l'impôt général sur le revenu existe, ces difficultés n'avaient jamais été remarquées ni par les prédécesseurs de l'actuel ministre des finances ni par l'administration des finances elle-même.

On a prétendu que c'était en raison de faits récents. On sait que certains emprunts sont exempts de l'impôt sur le revenu. On prétend que certaines personnes n'hésitent pas à contracter des dettes pour en transformer ensuite le produit en achat de titres d'emprunts dispensés de l'impôt sur le revenu.

J'ai eu la curiosité de demander aux établissements de crédit nationalisés s'ils connaissaient beaucoup de personnes se livrant à ce genre de trafic. Il m'a été répondu qu'il pourrait s'en trouver quelques-unes, mais que l'administration des finances pourrait facilement trouver dans l'arsenal des lois et décrets les moyens de les saisir.

encore une fois la critique d'un article « extrêmement grave pour les familles », en qualifiant d'excellents les arguments de son collègue¹⁴⁸, mais

Essayons de passer en revue les divers cas possibles. Il nous suffira de prendre des exemples parmi ceux que nous trouvons si souvent dans notre courrier. Il peut s'agir d'un père de famille qui emprunte pour permettre à ses enfants de continuer leurs études ou de s'établir en ménage ; de personnes qui empruntent pour payer leurs impôts, notamment les impôts sur les successions qui sont très lourds. Certains héritiers ne peuvent payer les droits de succession sans être obligés d'emprunter. Il peut s'agir encore de malades qui ne sont pas assurés par la sécurité sociale ou dont les soins ne sont remboursés par elle que dans une proportion insuffisante.

Tous ces contribuables qui sont particulièrement dignes d'intérêt paieront désormais l'impôt général sur le revenu sans pouvoir déduire les intérêts des emprunts qu'ils auront été obligés de contracter, M. le secrétaire d'État aux finances s'est exprimé d'une manière très nette : « Quels seront, a-t-il dit, les intérêts des dettes dont nous n'admettrons pas la déduction ? Ce seront ceux des dettes n'ayant aucun caractère économique précis, et n'ayant pas le caractère de pension alimentaire faisant l'objet d'une décision de justice ».

Toutefois, M. de Sesmaisons, ayant attiré son attention sur le cas du père de famille qui aura emprunté pour donner une dot à l'un de ses enfants ou pour l'aider à continuer ses études, M. le secrétaire d'État répondit : « Dans ce cas, la demande de déduction par voie de remise gracieuse pourrait être examinée avec bienveillance. »

Ainsi, selon cette thèse nouvelle, l'administration des finances distinguerait entre les bons et les mauvais emprunteurs. D'un côté, il y aura les bons emprunteurs, dont la demande sera examinée avec bienveillance, et de l'autre les mauvais emprunteurs, que la nouvelle réforme fiscale écartera du bénéfice de la déduction des intérêts des dettes.

Le malheur est qu'il se trouve justement que ces mauvais emprunteurs, je viens de vous l'expliquer, sont ceux qui sont le plus intéressants : le malade qui a emprunté pour couvrir les frais de sa maladie ; le père de famille qui n'a pas d'argent pour permettre à ses enfants de poursuivre leurs études, etc. [...]

Vous voyez combien le précédent qui serait ainsi créé serait dangereux. Telle a été en tout cas l'opinion de la commission des finances. »

¹⁴⁸ *Olivier de Sesmaisons*, 8 déc. 1959, *JOAN*, p. 3217 : « je suis obligé d'intervenir, car l'article 8, sur lequel, comme l'a souligné M. Brocas, nous n'avons pas pu nous expliquer en première lecture, est extrêmement grave pour les familles. Je ne reviendrai pas sur les arguments de M. Georges Bonnet ; ils sont excellents. Ainsi, il n'y aurait plus moyen pour un père de famille nombreuse, disposant de faibles ressources, d'installer ses enfants. En effet, s'il est amené à emprunter pour donner un métier à ses enfants, il ne pourra pas en payer les intérêts et vivre en même temps, puisqu'il sera imposé sur des revenus qu'il ne touchera pas. Je ne reviendrai pas non plus sur les différents points que j'ai exposés à M. le secrétaire d'État à la fin de la

précisa qu'au sujet des emprunts pour les enfants, le secrétaire d'État lui a « donné en partie raison, puisqu'il a dit qu'il donnerait des instructions, et qu'il aurait la bienveillance de [lui] en parler, pour permettre la déduction des intérêts des dettes contractées dans l'intérêt des familles ». Le secrétaire d'État défendit en réponse le principe de l'article 8 – sur lequel il y avait plutôt accord semble-t-il – et explique que le Gouvernement a donné aux exceptions prévues « une interprétation très extensive »¹⁴⁹.

Finalement, le Gouvernement demanda le vote commun de l'article et de la loi¹⁵⁰. Un député du parti présidentiel revint néanmoins de nouveau sur la question du pouvoir discrétionnaire conféré par la loi à l'administration concernant le choix des emprunts pour lesquels la déduction serait admise ou non, et, évoquant le « droit de remise gracieuse » dont avait parlé le secrétaire d'État, il demandait à ce que le secrétaire d'État « confirme devant l'Assemblée nationale son intention d'utiliser largement et humainement ce droit, afin que nous puissions le suivre sans équivoque aucune »¹⁵¹. Il n'y eut pas confirmation car le débat s'orientera plutôt sur la procédure, mais nous voyons bien que l'engagement du secrétaire d'État sur une question allant beaucoup plus loin que l'obligation alimentaire naturelle reconnue était un élément tellement déterminant du vote des parlementaires qu'à défaut, l'ensemble du projet de loi, allant beaucoup loin que cet article et proposant la dernière réforme majeure en date de l'impôt sur le revenu, aurait pu être retoqué malgré la très large majorité dont le gouvernement disposait à l'Assemblée nationale.

La discussion portant sur le droit du Gouvernement d'empêcher un vote, même indicatif, sur l'article 8, indépendamment de l'ensemble du projet, fut tout à fait vive. Selon un député de la majorité, une partie importante des députés devaient procéder à un « vote hostile » pour « défendre les droits du Parlement »¹⁵², un député de l'opposition socialiste

discussion en première lecture, lorsque le vote sur l'article 8 a été bloqué avec celui de l'ensemble de la réforme fiscale. ».

¹⁴⁹ *Secrétaire d'État aux finances*, 8 déc. 1959, JOAN, p. 3218.

¹⁵⁰ *Débats AN* 9 déc. 1959, JOAN, p. 3271.

¹⁵¹ *Jean-Claude Dalbos* (UNR), 10 déc. 1959, JOAN, p. 3284.

¹⁵² *Paul Coste-Floret* (MRP), 10 déc. 1959, JOAN, p. 3283.

l'approuvait « pour bien marquer qu'à ce point du débat le conflit est grave, qu'il dépasse le problème de la réforme fiscale et qu'il met en cause les droits du Parlement devant le pouvoir exécutif »¹⁵³, et le député de la majorité appelait à « défendre dans ce pays les droits du Parlement, c'est-à-dire la notion parlementaire de la Constitution telle que M. le Président de la République l'a exposée à la nation sur la place de la République » et utilisa d'autres formules de ce type¹⁵⁴.

Le vote indicatif sur l'article fut refusé et la loi votée dans son ensemble, mais, outre le passage en force du gouvernement, l'essentiel est de constater ici qu'il était admis par tout le monde que l'interprétation de l'article devait être extrêmement extensive.

Il n'est d'ailleurs pas étonnant que la solution de bon sens de droit dégagée dans la première partie de cette étude corresponde à la volonté originelle des législateurs qui étaient plus en phase que les ministères avec la réalité de la vie des citoyens.

34. Le cas des obligations alimentaires purement naturelles, par exemple à l'égard de collatéraux, n'a jamais été explicitement prévu. Cependant, les parlementaires avaient très bien vu que l'article allait, sans garde-fous, entraîner des difficultés en pratique, notamment pour les familles. Faute de pouvoir changer l'article sans remettre en cause toute la réforme du fait de l'attitude autoritaire du Gouvernement, ils ont cru pouvoir faire confiance

¹⁵³ *Eugène Claudius-Petit (UDSR), 10 déc. 1959, JOAN, p. 3284.*

¹⁵⁴ *Paul Coste-Floret, 10 déc. 1959, JOAN, pp. 3286 et s. : « Je ne pense pas que, dans un régime d'autorité, l'attitude courageuse consiste à accorder toujours ce qui est demandé par le Gouvernement. Quelquefois, elle consiste aussi à défendre les droits du régime parlementaire, la Constitution telle que nous l'avons votée car nous sommes les vrais défenseurs de la Constitution. [...] l'attitude courageuse consiste, en l'espèce, à prendre la défense du régime parlementaire, c'est-à-dire, je le répète malgré les mouvements divers, la défense de la Constitution de 1958 qui nous a donné la stabilité ministérielle en reprenant terme pour terme un texte que j'ai déposé il y a quatre ans. [...] nous croyons que le pays est pour ses libertés, pour le régime parlementaire, pour un Parlement qui contrôle et pour un Gouvernement qui gouverne dans le respect des lois constitutionnelles qu'il a lui-même promulguées que je demande encore à l'Assemblée nationale de voter contre le texte proposé par le Gouvernement. ».*

en la parole du secrétaire d'État, représentant le Gouvernement, qui leur a assuré une interprétation très extensive. Cela n'est d'ailleurs pas resté à une discussion théorique : des cas précis, permettant de placer le cas qui nous occupe, ont été présentés. Certes, le cas de l'emprunt pour études n'a pas été placé dans le champ de la disposition, puisqu'il ne s'agit pas nécessairement d'une dette alimentaire, mais la solution pratique a été admise. Il a été explicitement précisé que l'exclusion visait des opérations économiques à cent lieues de l'aide alimentaire offerte, par exemple, à un collatéral dans le besoin. Il était clair, dans la présentation du secrétaire d'État comme pour les parlementaires, que les pensions susceptibles de condamnation judiciaire allaient, d'une manière générale, bénéficier de la déduction d'impôt. Et pourtant.

On ne peut en vouloir aux députés de ne pas avoir envisagé le cas qui nous préoccupe à titre principal dans cette étude. Le caractère prémonitoire de leurs réticences est au contraire remarquable. Quoi qu'il en soit, l'esprit de leur intervention et l'interprétation de ce qui a été décidé quant à ce type de cas sont tout à fait limpides. À tout le moins, il y a un flou dans l'intention du législateur, alors il faut regarder le texte, qui permet une interprétation qui inclut les obligations alimentaires naturelles dans la déduction.

35. C'est par le biais d'une induction en erreur que l'administration a aujourd'hui le pouvoir en la matière. Cependant, l'induction en erreur ne s'est pas arrêtée au vote du texte et a pris une ampleur bien plus grande, de sorte qu'il est difficile d'imaginer une attitude plus trompeuse de l'administration que celle qu'elle a eue sur cette question par la suite. En effet, l'administration fiscale, après avoir assuré qu'en pratique les déductions seront très largement accordées – allant jusqu'à prévoir des remises gracieuses en cas d'emprunt pour des enfants relevant du même foyer fiscal –, changea très vite de position et, non seulement refusa les interprétations extensives, mais encore interpréta de manière extrêmement restrictive l'article, allant jusqu'à limiter au strict minimum les pensions alimentaires admises à déduction, alors qu'il était admis explicitement par tout le monde lors du vote, y compris pour le secrétaire d'État, que toutes les pensions alimentaires faisant l'objet d'une décision de justice seraient admises à déduction. Pire encore, face à une cinquantaine de questions

parlementaires s'étalant sur soixante années, elle n'eut de cesse, non seulement de résister à la plupart des demandes d'interprétation de bon sens et conformes à la lettre et à l'esprit du texte, mais encore d'assurer en tant que vérité juridique qu'une évolution sur cette question ne peut être votée par les députés sous peine de perturber le droit civil, ce qui est absolument erroné. Elle opposa même une fin de non-recevoir généralisée à une déduction pour emprunt étudiant¹⁵⁵, alors qu'il s'agit justement d'un cas dans lequel le secrétaire d'État aux finances avait promis des remises gracieuses, au moins en fonction des cas individuels.

36. La fréquence importante des questions parlementaires est très utile, car elles signalent que le changement de position a eu lieu très vite, bien qu'il y eût une légère progressivité dans la radicalité de la position administrative.

En effet, dès avril 1962, un député posa la question des collatéraux infirmes, ce qui signale que le refus avait déjà été pratiqué par l'administration. À cette première question, bien qu'une évolution législative fût "refusée", la réponse précisa que des remises gracieuses peuvent être envisagées lorsque, dans de telles situations, le contribuable éprouverait des difficultés à s'acquitter de la totalité de ses cotisations¹⁵⁶ – ce qui est déjà tout à fait restrictif.

Cependant, dès juillet 1965, à une question portant sur des versements alimentaires d'une grand-mère à son petit-enfant naturel, l'administration donna une réponse catégorique, sans d'ailleurs reprendre la question de l'absence de condamnation judiciaire qui se trouve dans la question : l'obligation alimentaire doit avoir été (explicitement) prévue par les articles 205 et suivants pour être déductible¹⁵⁷.

Sauf en ce qui concerne les enfants adultérins¹⁵⁸, la réponse ne variera pas.

¹⁵⁵ *Rép. min. M. Hannoun (1995), préc.*

¹⁵⁶ *Rép. min. à F. Leenhardt (1962), préc.*

¹⁵⁷ *Rép. min. à A. Jarrot (1965), préc.*

¹⁵⁸ *Rép. min. à P. Sudreau (1969), préc. — Rép. min. à P. Messmer (1970), préc. V. supra n° 18.*

37. Il s'est agi, d'une part, d'opposer un refus catégorique d'interpréter autrement le droit actuel (*de lege lata*). Cela a été fait, d'une manière générale, au nom d'une interprétation erronée¹⁵⁹ du renvoi du Code général des impôts aux articles 205 et suivants du Code civil.

Pourtant, le raisonnement juridique, fondé sur la technique de l'obligation naturelle, a été présenté, notamment dans une question¹⁶⁰ : il existe des obligations naturelles (potentielles) au-delà des obligations absolument civiles, la reconnaissance d'une telle obligation la transforme en obligation civile et peut entraîner une condamnation judiciaire ; il est donc sous-entendu – à raison ! – que de telles obligations pourraient – et devraient en réalité – être considérées au même titre que les obligations civiles. La question évoque même à juste titre deux cas en particulier : la condamnation judiciaire et la reconnaissance par acte authentique. L'administration répondit simplement que dans le cas des versements au quasi-père, évoqué dans la question, il n'y a « légalement » « aucune obligation alimentaire », ce qui est erroné : le juge applique bien la loi et il est bien question de condamnation judiciaire à verser une pension alimentaire sur le fondement légal de l'*obligation* naturelle.

Dans une réponse, l'administration admet d'ailleurs qu'elle opère une interprétation stricte – en réalité, elle est restrictive. En une réponse à une question faisant référence au cas des personnes âgées, l'administration expliquait que la déduction des pensions alimentaires a un caractère dérogatoire et donc qu'elle doit « être appliquée strictement »¹⁶¹. Il faut

¹⁵⁹ V. *supra* n^{os} 16 et s.

¹⁶⁰ *Quest. écr. par C. Gerbet (1975), préc.*, citée *supra* note 110. Un autre député (*Quest. écr. par D. Paillé (1998), préc.*) a souligné l'existence de la technique de l'obligation naturelle. Un autre encore (*Quest. écr. par P. Messmer (1970), préc.* ; v. *supra* n^o 10) avait parlé d'obligation naturelle, mais il s'agissait cette fois-ci de souligner l'injustice de la règle administrative, et non de suggérer une autre interprétation du droit.

¹⁶¹ *Rép. min. à P. Beylot (1972), préc.* : « En vertu du principe général régissant l'impôt sur le revenu, seules les dépenses engagées pour l'acquisition ou la conservation du revenu sont admises en déduction pour la détermination du revenu imposable. C'est donc par dérogation à cette régie fondamentale que l'article 156 du code général des impôts autorise la déduction des pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211 du code civil. En raison même de leur caractère

cependant en revenir à l'esprit de la législation pour voir s'il faut interpréter strictement une exception. En l'occurrence, ce recours à une interprétation restrictive sous prétexte qu'il s'agit d'une dérogation n'est pas fidèle à ce qui avait été assuré au Parlement, qui avait au contraire voulu et à qui l'on avait promis une déduction à portée très large.

38. Il s'est agi, d'autre part, d'expliquer qu'aucun changement pour le futur (*de lege ferenda*) n'est envisageable ni même possible, qu'il n'est même « pas possible d'envisager une modification » de la règle¹⁶², en dépit parfois de volonté claire de réforme par le parlementaire auteur de la question en cas de persistance de l'administration dans son interprétation du droit existant. Plusieurs (mauvaises) justifications ont été données.

39. Il y a certains argumentaires qui n'ont pas été repris en série.

Lorsqu'on a présenté à l'administration le cas de la personne ayant à charge cinq adelphe enfants et sa mère, l'administration donna des justifications d'opportunité afin de souligner que le droit fiscal n'est pas si inhumain face à ces situations¹⁶³. Elle expliqua d'abord que les sommes

déroatoire, ces dispositions doivent être appliquées strictement et conserver une portée limitée. Dans ces conditions, il ne peut être envisagé de retenir la solution suggérée par l'honorable parlementaire. ».

¹⁶² *Rép. min. à J.-L. Masson (1990), préc. — Rép. min. à C. Germon (1990), préc. — Rép. min. à C. Gaits (1990), préc.* Total : 3.

¹⁶³ *Quest. écr. par G. Braun (1979), préc.* : « M. Gérard Braun expose à M. le ministre du budget la situation d'une famille de huit enfants dont le père est décédé il y a 10 ans. Trois de ces enfants sont mariés, mais cette famille compte encore cinq enfants d'âge scolaire et leur mère n'occupe qu'un emploi faiblement rétribué. L'aîné des enfants est le seul à subvenir aux besoins de sa mère et de ses cinq jeunes sœurs et frères et il leur verse, à cet effet, une pension régulière. Or, seule est déductible, en matière d'impôt sur le revenu, la pension versée à sa mère. Il est donc imposé pour des revenus qu'il a reversés pour l'entretien de ses frères et sœurs, ce qui est évidemment extrêmement regrettable. Il lui demande s'il n'estime pas souhaitable de modifier les dispositions fiscales applicables en la matière afin que des mesures d'assouplissement soient prises en faveur des jeunes salariés qui versent à leurs familles dans le besoin de pension destinée à la faire vivre. ». *Rép. min. à G. Braun (1979), préc.* : « Les sommes versées par un contribuable à sa mère pour l'entretien de ses frères et sœurs mineurs ne peuvent présenter le caractère d'une pension alimentaire au sens de l'article 208 du Code civil puisque l'obligation alimentaire

versées ne sont pas imposables dans les mains du bénéficiaire. Quel soulagement, doit-on penser, pour la mère sans ressources, d'être encore plus éloignée du seuil d'imposition ! Ce genre de raisonnements, peut-être valables en théorie pure, mais fondamentalement détachés de la réalité des situations présentées, est le type même d'une administration s'occupant de chiffres et non d'êtres humains. « Ils combinent Lycurgue et le pacha du Caire, L'homme enregistré naît et meurt sous une équerre »¹⁶⁴.

Dans la même réponse, l'administration fiscale explique que l'administré peut toujours avoir recours à la juridiction gracieuse. Face à une jurisprudence et des instructions ministérielles si claires et radicales, le fait d'expliquer qu'un droit à recours gracieux est satisfaisant peut prêter à sourire. Cela met les citoyens, dans des situations parfois misérables, à la merci d'une machine administrative déshumanisée. Peut-être la famille dont fait référence le député en question se verra attribuer une telle remise gracieuse, mais tout le monde ne peut avoir recours à des députés pour demander justice dans leur cas individuel. En cette matière, l'administration ne s'est malheureusement pas montrée digne de confiance. L'administration a beau expliquer¹⁶⁵ que « les demandes de l'espèce sont examinées avec toute l'attention désirable et avec le souci de tenir largement compte des

n'existe qu'entre les parents en ligne directe et non pas entre collatéraux. Dans ces conditions, il ne paraît pas possible d'admettre de telles sommes en déduction du revenu global de l'intéressé. En contrepartie, elles ne sont pas imposables entre les mains du bénéficiaire. D'autre part, les personnes qui, en raison de telles situations, se trouvent hors d'état d'acquitter tout ou partie des cotisations d'impôt sur le revenu mises à leur charge peuvent en solliciter la remise ou la modération dans le cadre de la juridiction gracieuse. Les demandes de l'espèce sont examinées avec toute l'attention désirable et avec le souci de tenir largement compte des difficultés particulières des contribuables en cause. Enfin, il convient de rappeler que la situation des enfants d'âge scolaire, orphelins de père ou de mère, est prise en compte, notamment sur le plan social, par le jeu des prestations familiales versées aux parents survivants : allocations familiales, allocations de rentrée scolaire, allocations d'orphelins, ainsi que le complément familial, sous certaines conditions de ressources. Ces prestations sont expressément exonérées d'impôt sur le revenu en vertu des dispositions de l'article 81, 2° du code général des impôts. »

¹⁶⁴ Victor HUGO, « VIII. Conduite de l'homme vis-à-vis de la société », dans *L'Âne*, édition critique par P. Albouy, Flammarion, 1966.

¹⁶⁵ V. *infra* n° 43 concernant l'habitude à utiliser de telles formules.

difficultés particulières des contribuables en cause », on a bien peine à la croire. Par ailleurs, il est étonnant que l'on propose de n'offrir cette justice que dans situations individuelles dramatiques, et que cela signifierait que tout ce qui est en deçà du dramatique est satisfaisant.

40. Les arguments standards de l'absence d'évolution possible apparaîtront plus tard. Il s'agit de formules que l'on retrouve souvent et qui renferment sur le fond des arguments circulaires ou d'autorité, qui sous-tendent une absence de véritable justification que l'administration aurait à donner.

On retrouve d'abord souvent une formule expliquant que la règle critiquée comme injuste ne peut changer car elle « se fonde sur un critère objectif »¹⁶⁶. Il s'agit typiquement d'un raisonnement circulaire : on ne devrait pas faire évoluer le critère objectif puisqu'il d'un critère objectif. Similairement, on avait expliqué dans la première réponse qu'il n'y a pas lieu à faire évoluer le droit tel que le parlementaire le voulait, « eu égard notamment aux différences existantes entre situations susceptibles de se présenter »¹⁶⁷, mais sans expliquer en quoi la différence existante justifie la différence de régime.

Régulièrement, l'administration ajoute que la règle « résulte des principes généraux de l'impôt sur le revenu », toujours afin de justifier l'absence d'évolution possible en la matière¹⁶⁸. Il s'agit d'une sorte d'argument d'autorité consistant à expliquer en quelque sorte aux députés qu'il s'agit de choses qui les dépassent et qu'ils ne peuvent pas comprendre. On a du mal à voir en quoi l'absence de déduction des obligations

¹⁶⁶ *Rép. min. à A. Durr (1988), préc. — Rép. min. à M. Giraud (1989), préc. — Rép. min. à F. Rochebloine (1989), préc. — Rép. min. à J.-L. Masson (1990), préc. — Rép. min. à C. Germon (1990), préc. — Rép. min. à C. Gaits (1992), préc. — Rép. min. à A. Labarrère (1996), préc. — Rép. min. à P. Langenieux-Villard (1997), préc. — Rép. min. à J. Kossowski (1997), préc. — Rép. min. à G. Tron (1998), préc. — Rép. min. à D. Paillé (1998), préc. Total : 11.*

¹⁶⁷ *Rép. min. à F. Leenhardt (1962), préc.*

¹⁶⁸ *Rép. min. à A. Durr (1988), préc. — Rép. min. à F. Rochebloine (1989), préc. — Rép. min. à J.-L. Masson (1990), préc. ; Rép. min. à C. Germon (1990), préc. — Rép. min. à C. Gaits (1992), préc. Total : 5.*

alimentaires naturelles reconnues résulte de tels principes. Peut-être est-ce une référence au principe général de l'impôt sur le revenu selon lequel ne sont « normalement » déduites que les dépenses effectuées en vue de l'acquisition ou de la conservation du revenu¹⁶⁹, mais, justement, il y a ici une exception, et donc l'explication n'est pas valable.

L'autre technique fréquente d'argumentation consiste à présenter la question comme relevant du droit civil et à expliquer qu'il y aurait une sorte de danger à toucher à cette matière à travers une question fiscale. L'administration explique en effet que la règle « s'articule autour des dispositions du droit civil » ou « s'appuie sur les dispositions du droit civil » « pour des motifs de sécurité juridique »¹⁷⁰, qu'« il est difficile au droit fiscal de s'écarter davantage du droit civil en prenant en compte des obligations que celui-ci ne reconnaît pas au sein des familles »¹⁷¹ ou encore que la règle « se fonde sur les critères du droit civil »¹⁷². Concernant le renvoi au droit civil en général, il est tout simplement fallacieux, puisque le droit civil admet très largement l'existence potentielle d'obligations alimentaires entre personnes qui ne sont pas ascendants, descendants ou alliés ; il considère simplement qu'il faut une reconnaissance personnelle, possiblement par paiement, afin de pouvoir considérer que cette obligation existe dans un rapport particulier. L'administration a beau répéter que « le droit civil n'établit pas d'obligation alimentaire entre collatéraux »¹⁷³, cela n'en devient pas moins faux.

¹⁶⁹ Mentionné dans *Rép. min. à P. Beylot (1972), préc.* — *Rép. min. à M. Hannoun (1995), préc.* (« normalement »).

¹⁷⁰ *Rép. min. à M. Francina (2005), préc.* — *Rép. min. à É. Straumann (2008), préc.* — *Rép. min. à A. Bocquet (2012), préc.* — *Rép. min. à P. Goujon (2012), préc.* — *Rép. min. à É. Toutut-Picard (2019), préc.* Total : 5.

¹⁷¹ *Rép. min. à J. Masden-Arus (1994), préc.* Le « davantage » fait référence au soi-disant écart de l'article 156, II, 2^o *ter* CGI, V. *supra* n° 22.

¹⁷² *Rép. min. à H. Sicre (1998), préc.* — *Rép. min. à J.-P. Baumlér (2001), préc.* Ou « critères objectifs définis par le droit civil » : *Rép. min. à K. Yamgnane (1997), préc.* — *Rép. min. à D. Julia (1998), préc.*

¹⁷³ *Rép. min. à D. Julia (1998), préc.* — *Rép. min. à F. Rochebloine (1989), préc.* — *Rép. min. à A. Labarrère (1996), préc.* — *Rép. min. à J. Kossovski (1997), préc.* — *Rép. min. à P. Langenieux-Villard (1997), préc.* — *Rép. min. à G. Tron (1998), préc.* — *Rép. min. à D. Paillé (1998), préc.* — *Rép. min. à D. Julia (1998), préc.* Total : 8.

41. Dans le cas des collatéraux invalides, l'administration fiscale a une fois présenté une véritable argumentation. Elle a en effet estimé que « l'octroi d'un avantage fiscal aux contribuables qui recueillent de manière intermittente à leur domicile des collatéraux invalides ou dans le besoin ne manquerait pas, d'une part, de poser de délicats problèmes de délimitation de son champ d'application et, d'autre part, de donner lieu en pratique à de nombreux abus qui ne pourraient pas être contrôlés dans une immixtion de l'administration dans la vie privée des personnes »¹⁷⁴. L'argumentation n'est cependant pas convaincante. Elle se fonde sur l'aide physique à domicile, qui effectivement n'est pas à traiter sur le plan de la déduction de l'impôt sur le revenu. La question parlait aussi des sommes versées. En ce qui les concerne, si la question de la délimitation porte sur les situations prévues, alors il suffit de se référer au droit civil, et en fin de compte, il n'y a presque pas de délimitation à prévoir : la déduction doit être très générale. Si cette question concerne les sommes à prendre en compte, alors il n'y a aucune différence avec les obligations alimentaires civiles : il faut se référer... aux conditions fixées par le Code civil, et il est possible d'utiliser d'autres outils si l'on veut s'assurer de la réalité de la reconnaissance, comme celui que constitue l'acte authentique.

42. Parfois, l'administration en appelle à divers dispositifs sociaux ou fiscaux. Par exemple, le cas particulier des orphelins de père ou de mère est pris en compte à travers des allocations exonérées d'impôts¹⁷⁵. C'est le seul élément qui nous semble pertinent. Simplement, de telles allocations ne concernent qu'une partie des cas et elles sont manifestement très loin de suffire.

Un fois encore, il fut répondu que l'équivalent pour l'époque de l'actuel article 196 A bis CGI « permet déjà, dans les situations les plus dignes d'intérêt, de tenir compte de la charge supportée pour l'entretien des collatéraux »¹⁷⁶. Or, il se trouve que de multiples questions ont demandé un

¹⁷⁴ *Rép. min. à F. Rochebloine (1990), préc.*

¹⁷⁵ *Rép. min. à G. Braun (1979), préc.*

¹⁷⁶ *Rép. min. à F. Bénard (1970), préc.* Il s'agissait à l'époque de l'article 196, dernier alinéa, CGI.

élargissement du champ de cet article, indépendamment de la question de l'article 156 en particulier¹⁷⁷. Cette disposition permet, dans sa version actuelle, d'obtenir une part supplémentaire dans le quotient familial pour une personne ayant une invalidité supérieure à 80 % et vivant sous le même toit¹⁷⁸. C'est une bonne chose mais, comme on l'a souligné dans le cadre de la critique de la règle de l'article 156, II, 2^o CGI dans son interprétation actuelle¹⁷⁹, c'est manifestement loin de résoudre le problème qui nous préoccupe.

43. Face au caractère tragique des situations présentées dans certaines questions, l'administration inclut régulièrement dans ses réponses des formules qui se veulent compatissantes, mais dont la sincérité peut être mise en doute. On trouve ainsi à répétition des formules comme : « malgré le bienveillant intérêt que l'on doit marquer à l'égard des personnes qui seraient appelées à en bénéficier »¹⁸⁰, « quelque digne d'intérêt que soit la situation des personnes qui versent une pension alimentaire en dehors de toute obligation légale »¹⁸¹, « malgré tout l'intérêt qui s'attache la situation

¹⁷⁷ Not. : *Quest. écr. par J.-C. Simon (RI) n° 24272* : JOAN 1976, p. 650 (aide à la famille). — *Quest. écr. par P. Monfrais (UDF) n° 32032*, JOAN 1980, p. 3473 (collatéraux handicapés mentaux) — *Quest. écr. par J. Remiller (UMP) n° 31953*, JOAN 2009, p. 2827 (ascendant). — *Quest. écr. par B. Perrut (UMP) n° 32548*, JOAN 2009, p. 2827 (ascendant). V. aussi *Quest. écr. par É. Leveau (RPR) n° 47130*, JOAN 1997, p. 65. La disposition a connu des élargissements successifs et les autres questions que nous avons vu nous semblent proposer des choses résolues par la version actuelle de la disposition. Le dernier alinéa de l'article 196 CGI a été remplacé par l'article 196 A par le Code général des impôts par l'adaptation administrative de l'article 17 de la loi de finances pour 1974 (n° 73-1150), et l'article 196 A a été remplacé par l'article 196 A bis par l'adaptation administrative de l'article 12 de la loi de finances pour 1982 (n° 81-1160).

¹⁷⁸ Art. 196 A bis CGI ; art. 241-3 CASF ; BOI-IR-LIQ-10-10-10-30, 50.

¹⁷⁹ *Quest. écr. par F. Rochebloine (1990)*, préc.

¹⁸⁰ *Rép. min. à F. Leenhardt (1962)*, préc.

¹⁸¹ *Rép. min. à A. Durr (1988)*, préc. — *Rép. min. à Brard 1989* — *Rép. min. à F. Rochebloine (1989)*, préc. — *Rép. min. à J.-L. Masson (1990)*, préc. — *Rép. min. à C. Germon (1990)*, préc. — *Rép. min. à C. Gaits (1992)*, préc. — *Rép. min. à J. Masdeu-Arus (1994)*, préc. — *Rép. min. à H. Sicre (1998)*, préc. Total : 9. « Quelques » est parfois remplacé par « aussi ».

des contribuables visés dans la question posée »¹⁸², ou plus simplement « aussi digne d'intérêt que soit la situation évoquée »¹⁸³. Les contribuables en situation de misère seront ravis d'apprendre que leur situation a suscité « l'intérêt » de l'administration.

44. Bien entendu, nous doutons qu'il y ait eu une volonté consciente de tromper de la part des administrateurs. Leur lecture du Code général des impôts semble être sincère, bien que sommaire. L'application de la déduction en question dans le cas des enfants adultérins appuie d'ailleurs cette analyse. Il y avait en l'occurrence des articles du Code civil donnant explicitement droit à aliments. L'erreur d'interprétation vient alors d'une lecture erronée du Code civil, s'arrêtant restrictivement à ce qui est explicitement énuméré, alors que ce code doit être considéré comme l'expression des règles de droit civil formant un système.

Le manque d'intérêt pour la vie difficile des administrés est néanmoins prégnant. En effet, une lecture plus attentive du texte ainsi qu'un détour, même rapide, par la recherche de l'intention du législateur aurait permis une interprétation différente. Surtout, la force avec laquelle on a assuré qu'aucune réforme n'est possible est choquante. Il y a eu, au cours du temps, un effet d'inertie, consistant à se fonder de manière obtuse sur ce qui a été dit ou fait par le passé, mais cette inertie est à la fois l'effet et la source d'un manque d'empathie de cette administration évanescence. Il se trouve que l'administration n'est pas la structure adaptée pour réfléchir à la vie des gens aussi humainement qu'il le faudrait, et c'est bien pour cela que le pouvoir fondamental n'est pas, en théorie, confié à elle.

45. Le contraste avec le souci de l'effet du droit sur la vie des citoyens manifestée par ces questions parlementaires, parfois explicitement

¹⁸² Rép. min. à P. de Montesquiou (1962), préc. — Rép. min. à P. Alduy (1962), préc. — Rép. min. à B. Macquet (1970), préc. Total : 3.

¹⁸³ Rép. min. à K. Yamgnane (1997), préc. — Rép. min. à D. Julia (1998), préc. — Rép. min. à J.-P. Baeumler (2001), préc. — Rép. min. à M. Francina (2005), préc. — Rép. min. à É. Straumann (2008), préc. — Rép. min. à M. Vauzelle (2009), préc. — Rép. min. à P. Goujon (2012), préc. — Rép. min. à É. Toutut-Picard (2019), préc. Total : 8.

empreintes d'une beauté et d'une empathie remarquables¹⁸⁴, est saisissant. Les parlementaires se sont montrés proches des gens. La lecture des questions des parlementaires et celle des réponses administratives ne peuvent que susciter la joie qu'il existe un Parlement et une certaine confiance dans l'élan parlementaire pour peu que le Parlement soit en mesure de faire concrétiser cet élan. Cependant, force est de constater que, au moins en ce qui concerne la question qui nous préoccupe ici, la puissance actuelle du Parlement n'est pas à la mesure de sa majesté.

B. La nécessaire réaffirmation du pouvoir légitime du Parlement

46. En démocratie représentative, le pouvoir d'édicter des règles à portée générale, qui appartient primordialement à la société, a été confié en dépôt au Parlement afin qu'il l'exerce en son nom. Les parlementaires ont donc le devoir d'exercer le pouvoir législatif que nous leur avons confié, notamment par rapport à l'administration.

47. En ce qui concerne la disposition du Code général des impôts, le Parlement devrait donc amender le texte pour inscrire dans la loi ce qu'elle a toujours trouvé juste¹⁸⁵. Bien entendu, entre-temps, le Conseil d'État devrait immédiatement changer sa jurisprudence, mais s'appuyer sur une action du Conseil d'État serait loin de suffire. En effet, si tant est que l'on ait toujours confiance dans l'action de l'administration en la matière, la pratique administrative est trop répandue, la jurisprudence du Conseil d'État trop établie, pour qu'on puisse faire confiance en une évolution assez rigoureuse et générale de la situation.

La manière la plus efficace pour le Parlement d'intervenir est de mentionner explicitement les obligations naturelles dans l'article 156 CGI.

¹⁸⁴ C'est une des raisons pour lesquelles nous avons cité un certain nombre d'entre elles.

¹⁸⁵ Plaidant pour un alignement fiscal de l'obligation naturelle et de l'obligation alimentaire civile, Voir G. BARBE, R. LOLEV ET J. PIERROT-BLONDEAU, « L'obligation naturelle : un outil de droit commun au service du droit de la famille », préc., *in fine*.

48. Dans les modalités d'une telle inscription, deux éléments sont à prendre en compte.

D'une part, il y a l'étendue des cas visés. Il se trouve que le concept d'obligation purement naturelle est malléable, en l'absence de liste établie dans le Code civil¹⁸⁶. Parmi ceux qui ont fait l'objet d'une question parlementaire¹⁸⁷, tous les cas qui ont trait à la famille ou ce que l'on peut assimiler à la famille, comme les enfants simplement recueillis sans lien de filiation, ne posent pas, à notre sens, de problème. Nous espérons bien que tout juge verrait une obligation naturelle potentielle dans ces situations. Cependant, il y a des cas plus sujets à discussion, ceux qui sont du ressort de la personne qu'on « aide » sans lien familial. En général, une telle entreprise est le fruit d'une situation objective préalable qui engendre justement une obligation naturelle potentielle, reconnue par l'éventuel débiteur. Autrement dit, en général, on prend la charge d'une pension alimentaire uniquement lorsqu'on se sent obligé (en conscience lorsque ce n'est pas en droit positif) de le faire. Cependant, dans leur choix législatif, les députés peuvent penser au cas très particulier de la personne qui véritablement aide quelqu'un d'autre par charité et donc non à titre d'obligation naturelle¹⁸⁸. Un député disait que justement les dons aux organismes de secours pour les personnes démunies font l'objet d'une déduction fiscale¹⁸⁹. Il s'agit en partie d'un choix politique à effectuer, mais, d'un point de vue technique, il paraît donc *a priori* plus approprié pour ces cas particuliers de s'en remettre à des dispositifs fiscaux ou sociaux spéciaux et de réserver la déduction fiscale de l'article 156, II, 2^o CGI à l'obligation naturelle uniquement. Cela permettrait, par la même occasion, de plus facilement éviter les fraudes.

D'autre part, il y a la question du mode de reconnaissance. Le paiement est considéré, en droit civil, comme une forme de reconnaissance

¹⁸⁶ Absence que nous approuvons. V. *supra* n° 13 *in fine* et K. BELLIS, *Système de l'obligation naturelle*, préc.

¹⁸⁷ V. *supra* n° 12.

¹⁸⁸ Puisque l'obligation naturelle est une obligation, en justice, alors que la charité est un simple devoir du point de vue humain, spirituel, religieux, etc.

¹⁸⁹ V. *Quest. écr. par G. Tron (1998), préc.*, citée *supra* note 60.

de l'obligation naturelle¹⁹⁰ ; c'est la raison de l'article 1302, alinéa 2, du Code civil. Cependant, dans un souci de plus grande traçabilité, les parlementaires peuvent vouloir soumettre la prise en compte fiscale à une reconnaissance formelle. Un député avait présenté, afin de pousser l'administration à faire évoluer sa doctrine, le cas de la décision judiciaire mais aussi celui de la reconnaissance par acte authentique¹⁹¹. Par ailleurs, dans le régime d'avant 1959, un engagement, ne serait-ce que sous seing privé, était demandé pour qu'il y ait déduction¹⁹². L'exigence d'un acte authentique ou d'une décision de justice aurait pour inconvénient majeur d'alourdir la tâche et les finances de personnes dans des situations déjà délicates. Par ailleurs, la différence de traitement avec les cas d'obligations alimentaires absolument civiles ne serait pas nécessairement adaptée. Quant à l'acte sous seing privé, une telle condition peut être prévue, mais nous n'en voyons pas le bien-fondé ni l'utilité.

49. Nous excluons du bénéfice de cette déduction le cas des concubins¹⁹³, puisque le législateur a prévu un statut spécial pour la relation de couple afin de mettre en place un nouveau régime fiscal : le mariage. À la différence de celui qui aide sa sœur, celui qui verse des sommes à sa concubine peut simplement se marier s'il souhaite se reconnaître débiteur. À défaut, peut-être la fraude serait-elle trop facile. L'exclusion peut aller de soi, du fait de l'existence d'un régime fiscal propre au mariage, mais il serait probablement souhaitable de rendre la chose explicite au sein de l'article 156, II, 2^o, si les parlementaires souhaitent cette exclusion.

50. Bien entendu, les caractères généraux des pensions alimentaires, rappelés aux articles 208 et 209 du Code civil, seraient toujours applicables, quant au principe et au montant des sommes envisagées. Le fait que le CGI

¹⁹⁰ V. notre article 1100-2, alinéa 2, de synthèse, dans K. Bellis, *Système de l'obligation naturelle*, préc.

¹⁹¹ V. *Quest. écr. par C. Gerbet (1975), préc.*, citée *supra* note 110. Le député n'a pas du tout proposé ce formalisme dans l'absolu, il s'agissait simplement de présenter des cas qui pourraient attirer les faveurs de l'administration.

¹⁹² V. *supra* n^o 28.

¹⁹³ V. *Quest. écr. par P. Messmer (1970), préc.* — *Quest. écr. par Y. Nicolin (1995), préc.*

fait actuellement référence aux articles 205 à 211 est une approximation sans conséquence substantielle, mais il peut être judicieux d'être plus précis à fins de clarté.

Cela signifie en tout cas que le risque de dérive et d'absence de contrôle que l'administration a opposé aux parlementaires n'est pas plus grand ici que pour n'importe quel standard juridique apprécié par les juges. Ainsi, dans l'affaire jugée à Strasbourg en 1998 par un tribunal acceptant sur le principe la déduction entre collatéraux¹⁹⁴, la demande de déduction avait été *in fine* rejetée car, selon le tribunal, le requérant ne prouvait ni la réalité des versements ni l'état de besoin des adelphe majeurs¹⁹⁵.

51. Il suffirait donc de rédiger ainsi la disposition :

« [...] pensions alimentaires résultant d'obligations alimentaires civiles ou naturelles et répondant aux conditions fixées par les articles 208 et 209 du code civil [...] »¹⁹⁶.

Il ne serait plus nécessaire de faire référence à d'autres articles du Code civil puisqu'ils seraient déjà explicitement inclus dans l'expression « obligations alimentaires civiles ».

52. Quant à la déduction explicite des pensions entre concubins, elle pourrait être faite en rédigeant le deuxième paragraphe ainsi :

« Le contribuable ne peut opérer aucune déduction pour ses descendants mineurs lorsqu'ils sont pris en compte pour la détermination de son quotient familial ou pour une autre personne en vertu d'une relation de concubinage ou d'un partenariat civil de solidarité »¹⁹⁷.

53. Cela pourrait aussi être l'occasion d'élargir la portée de la technique de la part supplémentaire dans le calcul du quotient familial au-delà des

¹⁹⁴ V. *supra* n° 3.

¹⁹⁵ Dans un contexte où il y avait déjà, dans une mesure déterminée, une déduction de l'assiette fiscale eu égard à des versements du requérant à sa mère à titre de pension alimentaire.

¹⁹⁶ Remplaçant le morceau de phrase : « [...] pensions alimentaires répondant aux conditions fixées par les articles 205 à 211, 367 et 767 du code civil [...] ».

¹⁹⁷ Ajout du morceau de phrase à partir de « ou ».

seules personnes invalides à 80 % (art. 196 A bis, CGI)¹⁹⁸. On pourrait par exemple offrir une demi-part ou une part supplémentaire pour toute personne prise en charge en vertu d'une obligation civile ou naturelle et simplement demander au contribuable de choisir entre cette modalité et celle de l'article 156, II, 2°. Il faudrait alors modifier ou compléter¹⁹⁹ l'article 196 A bis, modifier « descendants mineurs » pour viser les personnes en général dans l'article 156, II, 2°, par. 2 CGI et prévoir la possibilité plus explicite²⁰⁰ de renoncer au bénéfice du quotient familial dans ces cas.

Le droit d'option pourrait d'ailleurs être généralisé. En effet, certains enfants demandent des dépenses importantes, sans que ce cela donne d'ailleurs droit à des aides sociales, par exemple du fait d'études avancées. Si cela bénéficie un parent de comptabiliser ces dépenses en déduction de son revenu brut plutôt que l'enfant dans le quotient familial, il apparaît que cela devrait pouvoir être accepté.

Les parlementaires pourraient même estimer que le cumul de la déduction du revenu brut et de la part supplémentaire dans le quotient familial pourrait être admis, au moins dans une série de cas, comme celui des études des enfants²⁰¹. De nos jours, avoir des enfants n'est pas vécu comme un impératif religieux ou moral ou comme une nécessité en général. Par ailleurs, les élever est devenu tout à fait coûteux. Or, la société française a toujours besoin d'un renouvellement des générations. Le résultat est qu'avoir des enfants est de nos jours beaucoup trop onéreux par rapport à l'attraction que l'idée suscite et par rapport aux réels bénéficiaires de la chose. La société devrait donc profondément réfléchir à cette nouvelle réalité. Radicalement rééquilibrer le poids financier en la matière serait faire œuvre de pragmatisme face à la crise de la natalité mais aussi de justice

¹⁹⁸ V. *supra* n° 42.

¹⁹⁹ Selon que l'on veuille donner une part ou une demi-part.

²⁰⁰ L'article 196 A bis parle déjà d'une simple possibilité pour le contribuable.

²⁰¹ Dans ce sens : *Quest. écr. par M. Hannoun (1995), préc.*, parlant de mesure de nature à « rétablir l'égalité des chances devant les études ».

envers les personnes assumant la charge d'un enfant. La fiscalité est un point de départ important²⁰².

54. La question de la solidarité transgénérationnelle en général est, dans une grande mesure, non partisane²⁰³ et le souci de la traiter sérieusement se concrétise de plus en plus. Ainsi, l'article 45 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2020, donnant droit à indemnisation pour congé de proche aidant, a été voté à l'unanimité à l'Assemblée nationale faisant l'objet d'un accord de tous les groupes représentés²⁰⁴. C'était vraisemblablement aussi le cas au Sénat quant au principe de l'article²⁰⁵. L'utilisation de la technique de l'obligation naturelle en droit fiscal s'inscrirait tout à fait dans le cadre de cette volonté transpartisane de traiter avec justice et dignité la question juridique et éthique de la solidarité familiale et humaine, éventuellement obligatoire d'un point de vue civil ou naturel²⁰⁶.

55. L'histoire quelque peu étonnante de l'article 156 CGI pose néanmoins un problème beaucoup plus profond de pouvoir du Parlement par rapport à l'administration. Dans l'histoire de la disposition en particulier, le passage en force originel du gouvernement ayant abouti à cette situation est notable. De même, on ne peut qu'être étonné de l'esprit de soumission que certaines questions de députés manifestent à l'égard de

²⁰² Le revenu universel de base apporte ici comme ailleurs une solution plus globale. À terme, lorsqu'il sera le standard mondial d'une société développée et sera adopté en France, il faudra de nouveau réfléchir à ces mesures.

²⁰³ V. *supra* n° 12.

²⁰⁴ « Unanimité de l'Assemblée pour un congé du proche aidant indemnisé », *La Croix*, 25 oct. 2019 (avec AFP). *Débats AN*, 25 oct. 2019 (2^e séance), art. 45.

²⁰⁵ D'après ce que l'on devine de la retranscription vidéo du vote et des débats. *Sénat Vidéo*, <http://videos.senat.fr/>, Séance publique du 30 novembre 2019 (après-midi), art. 45.

²⁰⁶ Deux éléments de clarification peuvent être utiles. D'une part, le statut de « proche aidant » créé en 2018 est beaucoup plus circonscrit que la question générale qui nous occupe ici. D'autre part, s'il est question d'« aide », cette « aide » se fait, au moins en général, en vertu d'une obligation civile ou naturelle, ce qui est attesté par l'idée de « proche ». Néanmoins, en théorie, la question peut être transversale. V. *supra* n° 48, première idée. Notons que cette seconde précision ne fait pas nécessairement de différence pratique.

l'exécutif – demandant notamment ce que le gouvernement envisage de faire pour faire évoluer le droit, ou quel est son avis sur une évolution législative –, alors même qu'il s'agit le cas échéant de questions touchant au législatif donc que le Parlement a le devoir de prendre en charge.

À cet égard, un régime présidentiel, entraînant une véritable (stricte) séparation des pouvoirs, pourrait être une bonne manière de permettre de faire vivre le Parlement. La France a déjà connu un tel régime (Seconde République), bien que l'expérience fut courte du fait de circonstances historiques tout à fait spécifiques et peut-être de certaines règles inadaptées. Un tel régime inciterait probablement chaque pouvoir à plus remplir son rôle essentiel et pousserait le Parlement à avoir une attitude moins servile face au Gouvernement en matière législative²⁰⁷.

56. À une échelle bien plus circonscrite, la situation que nous avons décrite laisse apparaître une source centrale de faiblesse du Parlement : la faiblesse dans la connaissance du droit et dans l'accès à l'information en général. En effet, les questions au gouvernement ont pour fonction d'éclairer la position du gouvernement sur une question, *de lege lata* et *de lege ferenda*. Il semble néanmoins qu'il y a une sorte de dérive des parlementaires à ne plus considérer ces réponses comme des prises de position partiales mais comme des consultations juridiques. De « quelle est votre position sur

²⁰⁷ D'une manière générale, quel que soit le régime constitutionnel existant, la réforme la plus importante et urgente est, selon nous, le raccourcissement de la durée des mandats nationaux. La vie (et l'information qui l'accompagne) évoluant très rapidement, un mandat de cinq années est une éternité à l'échelle des temps contemporains. Les élections infra ou supra-nationales sont utilisées comme des indicateurs du sentiment populaire, mais cela a le double effet négatif de polluer le sens de ces élections et de frustrer encore plus un peuple privé d'expression démocratique adéquate. Les troubles sociaux que l'on constate sont, selon nous, le fruit de cette situation. Raccourcir à quatre ans le mandat présidentiel et surtout raccourcir à deux ans au maximum le mandat parlementaire (chambre basse en cas de bicamérisme) adapterait ainsi nos institutions politiques au XXI^e siècle. Le désavantage des élections permanentes serait très largement contrebalancé par un meilleur contrôle et une plus grande sincérité démocratiques. Par ailleurs, les électeurs ne votent pas nécessairement en fonction des effets à court terme des décisions politiques, comme le montre le souci populaire pour l'environnement.

le droit ? », les questions ont semblé signifier « quel est le droit ? ». C'est tout à fait ennuyeux, car le personnel administratif n'est pas le plus qualifié pour procéder à de telles consultations. Il est d'ailleurs sujet à toute une série de biais cognitifs, comme l'effet d'inertie que nous avons évoqué, et n'est pas tout à fait impartial. Or, qui contrôle l'information contrôle le pouvoir. En l'occurrence, ce fut l'outil le plus tranchant utilisé par l'administration. Alors que le Parlement a toujours eu, depuis l'adoption de la loi de finances pour 1960 jusqu'à nos jours, une position univoque en la matière, on l'a maintenu impuissant à faire concrétiser cette position en lui transmettant de fausses informations sur l'état du droit et sur les perspectives de réforme.

57. De nos jours, la voie de salut réside notamment dans les articles universitaires du type de celui que notre lecteur est en train de lire. L'auteur de ces lignes a remarqué cette question dans ses recherches, a enquêté plus avant puis a écrit un article. Il l'a publié et le communiquera à des parlementaires et à divers acteurs sociaux pour les alerter de la situation²⁰⁸, dans l'espoir que celle-ci soit soumise au vote.

Ne voit-on pas cependant en quoi un tel état de fait est insatisfaisant ? Il se fonde sur une sorte de chance que l'on espère dans le travail laborieux des chercheurs et dans les communications chaotiques entre parlementaires et chercheurs. La difficulté d'accès aux parlementaires pour les enseignants-chercheurs est d'ailleurs facteur d'une lourdeur dissuasive, dans un contexte de surcharge de travail déjà extrême des universitaires. En l'occurrence, cela fait soixante ans que la vie d'un nombre important de personnes a été rendue plus difficile encore qu'elle ne l'était déjà, contre la volonté populaire, exprimée à maintes reprises par les parlementaires, mais prise à défaut par une désinformation. Cette étude entend rectifier le tir pour l'avenir, mais elle arrive bien entendu trop tard pour beaucoup de personnes.

²⁰⁸ Les ministères reçoivent aussi des communications, mais s'en tenir à de tels réseaux opaques comme voie principale de législation ne nous semblent pas être conformes à la démocratie parlementaire.

58. La solution est toute trouvée : organiser, et au besoin financer, une information des parlementaires par les universitaires plutôt que par l'administration. Les parlementaires devraient pouvoir institutionnellement poser des questions aux universitaires et si besoin bénéficier d'un budget dédié à cette question. Autrement dit, ils devraient pouvoir susciter des recherches universitaires (facultatives), plutôt que d'espérer que non seulement les chercheurs tombent un jour par hasard au cours de leurs recherches sur la question qui les intéresse, mais encore la trouvent intéressante, publient et vulgarisent leurs conclusions et enfin communiquent avec un parlementaire... tout ceci tant que le parlementaire s'intéressant à cette question est toujours en fonction en dépit des règles de non-cumul des mandats dans le temps et en espérant que le public n'a pas trop été touché par l'attente et que la perte d'efficacité créée par le manque d'organisation ne soit pas trop grande.

Bien entendu, les universitaires sont déjà auditionnés par les parlementaires et d'autres moyens de communication existent, mais le processus global reste opaque et, comme le montre notre sujet, manifestement insuffisant. De telles auditions ont lieu dans le cadre d'une procédure législative déjà engagée et sont collectives, alors qu'il aurait fallu ici que tout parlementaire, en proie à une question pratique, puisse institutionnellement poser sa question aux universitaires.

Cela vaut d'ailleurs pour les universitaires en droit, mais pas uniquement. Si un parlementaire a besoin d'une donnée scientifique pour envisager une question, par exemple une donnée environnementale, il devrait pouvoir la poser officiellement aux scientifiques spécialistes de la matière.

59. Bien entendu, il y aurait des problèmes pratiques à résoudre. Il y a notamment la question des personnes précises qui répondraient. La question est cruciale, car nous savons qu'il peut y avoir des avis scientifiques contradictoires. Plusieurs voies sont envisageables, et elles peuvent être cumulatives, mais nous pensons plutôt à des questions ouvertes aux universités en général et auxquelles tout universitaire ou collectif d'universitaires pourrait répondre. Cela pourrait prendre une forme similaire aux décisions judiciaires dans les pays de droit jurisprudentiel : un

universitaire rédigeant un avis, avec d'autres universitaires souscrivant à l'opinion exprimée, d'autres universitaires ayant la même opinion sur la solution mais pour d'autres raisons, des universitaires ayant un avis opposé. On pourrait aussi prévoir des résumés obligatoires avec limites de caractères. Le tout serait systématiquement mis en ligne en dessous de la question et les résumés pourraient même être publiés au Journal officiel, par exemple en cas de volonté du parlementaire en ce sens.

60. Un tel système aurait des avantages importants.

L'intérêt primordial est bien entendu le caractère plus éclairé qui serait engendré dans l'action de nos institutions politiques. L'accès du public à ces informations rapprocherait de même l'Université des citoyens et favoriserait un débat politique éclairé en général.

Le fait que l'on connaisse l'identité des universitaires qui rendent des consultations juridiques ayant, on le voit, un effet important sur le droit serait tout à fait appréciable. Au contraire, les réponses censées émaner d'un ministre émanent en réalité de mille mains invisibles et insaisissables.

Par ailleurs, un tel système pousserait les universitaires à orienter leurs recherches vers des questions qui ont des effets utiles en pratique pour la société qui les rémunère. D'ailleurs, comme le montre cette étude, on trouve de très bonnes questions au gouvernement et celles-ci pourraient tout à fait intéresser les universitaires, en droit mais pas seulement.

61. D'une manière générale, il faut voir le bien que cela ferait à l'Université de lui donner un rôle adéquat au prestige qu'elle devrait avoir. Il y a, nous le savons, une crise du recrutement universitaire à l'heure actuelle. Une raison est que les politiques et la société ne voient vraiment l'intérêt de financer de la « recherche » ou un « enseignement » de qualité, si ce n'est pour des idéaux dont ils ont du mal à voir les conséquences pratiques directes. Le système que nous proposons pousserait les politiques et la société à assurer ce recrutement puisqu'ils comprendraient que les universitaires ont une utilité et parce qu'ils serviraient peut-être plus la société en réalité. Cela permettrait une sorte de renouveau dans la vocation universitaire.

62. On peut craindre que la recherche universitaire ne devienne dirigée par l'intermédiaire de ces questions, mais personne ne serait obligé de répondre, puisqu'il ne s'agirait pas d'une audition en commission d'une personne déterminée, et il ne s'agit pas de demander aux universitaires de consacrer leur entière recherche à de telles questions.

On peut aussi craindre un pouvoir trop important de l'Université. Cependant, vu la précarité de l'université française à l'heure actuelle, nous sommes très loin de la voir avoir une trop grande emprise sur la société civile française. Par ailleurs, il faut voir les alternatives, et c'est toujours mieux que les systèmes opaques actuels de pouvoir et de savoir²⁰⁹. Enfin, il faut bien faire confiance à certaines personnes et certaines institutions. La science peut, bien entendu, être manipulée, et, même en matière de changement climatique, il peut y avoir des avis contradictoires. Cependant, il reste qu'il est plutôt admis de nos jours qu'elle reste le meilleur facteur de progrès. Surtout, ces éventuels avis contradictoires pourraient tous être exprimés, si possible collectivement, et la diversité des universités françaises et des laboratoires de recherche permettrait ce pluralisme.

Il faut voir que cet outil ne serait pas nécessairement le plus utile pour les questions les plus controversées, pour lesquelles l'audition en commission reste peut-être l'outil à privilégier. Par ailleurs, il ne s'agit pas de demander aux universitaires leur opinion politique mais d'utiliser leur expertise technique. Bien entendu, la frontière est parfois floue, mais on peut faire relativement confiance en l'intelligence collective pour la part des choses. Tout système a ses limites et ses abus possibles, le tout est de choisir le meilleur.

63. Cette évolution se situe dans l'air du temps et il y a des signaux indiquant une volonté d'aller vers une telle collaboration entre institutions politiques et universités.

En effet, il y a un essor général des consultations publiques et de la transparence de la vie publique. Or, les organes constitutionnels, notamment le Conseil constitutionnel et les administrations, consultent les

²⁰⁹ V. les travaux de Michel Foucault sur ce sujet.

universitaires, mais sans transparence. Par ailleurs, certaines consultations visent particulièrement les universitaires, telles les consultations publiques du ministère de la Justice relatives aux réformes du droit des obligations de ce début de siècle. Le Parlement a aussi commencé à procéder à de telles consultations, y compris dans des matières techniques ; le Sénat avait ainsi ouvert un espace participatif dans le cadre de sa mission d'information sur la réforme de la responsabilité civile²¹⁰.

De même, des signes d'ouverture de la recherche universitaire au soutien de la décision politique apparaissent très largement. Un exemple est la constitution spontanée de la commission Catala afin de proposer une réforme du droit des obligations. Du fait de l'importance du sujet, les professeurs de droit membres de la commission ont travaillé intensément pendant deux années et de manière gracieuse, bien qu'ils aient été ensuite assistés par le ministère de la Justice²¹¹. Nous voyons bien que l'Université ne demande qu'à servir la société si on lui en donne les moyens et si une telle entreprise est correctement organisée.

Ces élans sont réels, mais ils restent timides. Une raison semble être le manque de structuration institutionnelle du processus et de ressources dédiées. Les signaux d'une potentialité voire d'une volonté de plus grande synergie entre le Parlement et l'Université sont cependant patents.

Bien entendu, comme nous l'avons indiqué, cette évolution peut s'inscrire dans les institutions actuelles de la Cinquième République mais pourrait aussi s'inscrire dans une réforme constitutionnelle de plus grande ampleur. À ce titre, la réforme du Sénat et du Conseil économique et social, rejetée par référendum en 1969 pour des raisons n'ayant pas de rapport avec l'objet même de la réforme, peut être vue comme précurseur de l'évolution

²¹⁰ Mission d'information sur la responsabilité civile – Ouverture d'un espace participatif, 7 mars 2018, www.senat.fr.

²¹¹ Voir Pierre CATALA, Présentation générale de l'avant-projet, dans Pierre CATALA (dir.), *Rapport sur l'avant-projet de réforme du droit des obligations (Articles 1101 à 1386 du Code civil) et du droit de la prescription (Articles 2234 à 2281 du Code civil)*, ministère de la Justice, pp. 11 et s. ; Pierre CATALA, « La genèse et le dessein du projet », RDC 2006, pp. 13-14.

que nous prônons. Cette réforme aurait été tout à fait différente, mais elle est compatible et pourrait être placée dans le même esprit.

64. Dans la société idéale et future évoquée par Victor Hugo, la loi suivra le droit (la justice naturelle) et « la tribune politique se transformera en tribune scientifique »²¹². Nous sommes encore loin pouvoir mettre en place une telle société. La « science » – et en particulier les sciences humaines – est encore trop partisane pour que le politique puisse lui faire une confiance trop aveugle. Néanmoins, les parlementaires et personnes élues, qui doivent rester les décisionnaires au nom du peuple, devraient pouvoir s'appuyer sur l'expertise scientifique et universitaire dans leur décision. Ils le font déjà, mais de manière très chaotique. Il est donc temps d'organiser le débat scientifique comme appui de la décision politique.

²¹² V. HUGO, *Actes et paroles – Avant l'exil*, « Le droit et la loi », I, préc.