

Condition de la soumission au régime fiscal des pensions alimentaires des prestations compensatoires aux termes de l'article 275-1 du code civil

Lire les conclusions de :

Pierre Monnier

Conclusions du rapporteur public

DÉCISION DE JUSTICE

CAA Lyon, 5ème chambre – N° 11LY00932 – Ministre du Budget, des comptes publics, de la fonction publique et de la réforme de l'Etat c/ Mme L. – 26 janvier 2012 – C+ [↗](#)

INDEX

Mots-clés

Pensions alimentaires, Prestations compensatoires, Impôt sur le revenu

Rubriques

Fiscalité

TEXTES



Résumé Conclusions du rapporteur public

Résumé

¹ Il résulte de la combinaison des articles 80 quater du code général des impôts et 275-1 du code civil que ne peuvent être soumises au même régime fiscal que les pensions alimentaires, que les sommes d'argent versées au titre d'une prestation compensatoire dont le juge a fixé les modalités de paiement sous la forme des versements prévus à l'article 275-1 et qui sont effectués sur une période supérieure à 12 mois à compter de la date à laquelle le jugement est passé en force de chose jugée.

Conclusions du rapporteur public

Pierre Monnier

Rapporteur public à la cour administrative d'appel de Lyon

DOI : [10.35562/alyoda.5949](https://doi.org/10.35562/alyoda.5949)

I) PRESENTATION DU LITIGE

¹ Dans l'affaire qui vient d'être appelée, le tribunal administratif de Lyon a fait application de sa jurisprudence *D.* qui a fait l'objet de plusieurs publications (TA Lyon 5 octobre 2010 n° 08-2032, 6^e ch., *D.* : Droit de la famille n° 9, Septembre 2011, comm. 142, Commentaire par Frédéric Douet; RJF 6/11 n° 704, concl. C. Meillier BDCF 6/11 n° 71)

² Ainsi que l'écrit Frédéric Douet au début de sa note : « *Afin de comprendre l'enjeu du débat, il convient de rappeler le traitement fiscal d'une prestation compensatoire prévue sous forme d'une ou de plusieurs sommes d'argent. Les versements de sommes d'argent destinés à constituer le capital effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée entrent dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu. Ces versements sont déductibles sans limitation de montant du revenu brut global de leur débiteur et imposables entre les mains de leur créancier dans la catégorie des traitements, salaires, pensions et rentes viagères (CGI, art. 156-II-2° et 80 quater). (...) Les autres versements sont soumis aux droits d'enregistrement et, plus particulièrement, au droit fixe de 125 euros (CGI, art. 113 ter). Les versements concernés sont le versement d'une somme d'argent ou de plusieurs sommes d'argent sur une période inférieure ou égale à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce, que celui-ci résulte ou non d'une demande conjointe. Le débiteur de ce ou de ces versements bénéficie d'une réduction d'impôt sur le revenu égal à 25 % de leur montant dans la limite d'un plafond de 30 500 euros (CGI, art. 199 octodécies). »*

³ Selon l'analyse qu'en fait la RJF, la jurisprudence *D.* tranche deux questions :

⁴ 1° elle juge sur le plan du droit qu'il résulte des termes de l'article 80 quater du CGI que seuls sont soumis au même régime fiscal que les pensions alimentaires les versements de sommes d'argent mentionnés à l'article 275-1 du Code civil, lorsqu'ils sont effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée. L'article 275-1 du Code civil, quant à lui, ne concernant que les hypothèses où le juge fixe les modalités de paiement du capital sous forme de versements mensuels ou annuels indexés selon les règles applicables aux pensions alimentaires. Il résulte de la combinaison de

ces deux textes, qui doivent s'apprécier strictement, que seuls les versements effectués sur une période supérieure à douze mois selon des modalités fixées par le juge aux affaires familiales, sont imposables chez leur bénéficiaire..

⁵ 2° L'arrêt D. en tire la conséquence, du point de vue des faits que *La circonstance que le débiteur ait de son propre chef et en méconnaissance du dispositif du jugement, étalé les versements sur une période supérieure à douze mois ne saurait induire une modification du régime fiscal de la prestation compensatoire chez le bénéficiaire et son alignement sur celui des pensions alimentaires.*

⁶ Cette jurisprudence semble avoir été initiée par le tribunal administratif de Caen qui avait jugé auparavant *qu'Un jugement de divorce condamnant l'ex-époux à verser une somme de 122 000 euros à titre de prestation compensatoire devant être regardé, à défaut de mention contraire, comme ayant prévu le versement de cette prestation sous forme d'un capital immédiatement payable en une seule fois, un tel capital échappe à l'impôt sur le revenu.* (TA Caen, 2^e ch., 19 mars 2009, n° 0800228, B. : Dr. Famille 2009, comm. 99, note F. Douet).

⁷ Toutefois, ainsi que le note le pied d'arrêt à la RJF sous le jugement D., la solution est contraire celle du tribunal administratif de Montpellier (9 octobre 2008 n° 07-4834 *Dupin* : RJF 7/09 n° 613 ; Droit de la famille n° 9, Septembre 2009, comm. 121 ; Commentaire par Frédéric Douet) qui a validé la position de la doctrine administrative selon laquelle, dans les cas où les modalités de versement de la prestation compensatoire ne sont pas précisées, le régime fiscal de la prestation se déduit des conditions dans lesquelles le débiteur s'acquitte de son obligation (cf. Inst. 17 juillet 2006, 5 B-21-06 n° 22).

⁸ La solution de la doctrine et du tribunal administratif de Montpellier a été récemment confortée par la Cour administrative d'appel de Douai qui, dans un arrêt qu'elle a classé C+, a jugé que, *quelle que soit la durée fixée par le juge du divorce pour le paiement d'une prestation compensatoire en capital échelonné en application des dispositions de l'article 275 précitées du code civil, les sommes d'argent perçues au titre de ladite prestation compensatoire sont imposables chez leur bénéficiaire selon le même régime fiscal que celui des pensions alimentaires et pour l'ensemble du montant de cette prestation compensatoire, dès lors qu'ils sont effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée.* (CAA Douai 20 octobre 2011 n° 10DA00624, 3^e ch., min. c/ B. : RJF 2/12 n° 121 .

⁹ Vous noterez que l'article 275, dans sa version appliquée par la Cour administrative d'appel de Douai, a remplacé depuis le 1^{er} janvier 2005 l'article 275-1 que vous avez à appliquer.

10 La solution de la Cour administrative d'appel de Douai ne s'oppose toutefois pas frontalement à celle du tribunal administratif de Lyon dès lors que le juge avait fixé un délai pour le paiement de la prestation compensatoire, ce qui n'est pas le cas dans notre affaire. Toutefois, la Cour de Douai a pris position pour ne prendre en compte que la situation réelle, c'est-à-dire la date des versements, ainsi que le confirme son arrêt D. du 29 avril 2010 (n° 08DA01448).

11 Si on peut comprendre la position de la Cour de Douai lorsqu'est en jeu la situation fiscale de celui qui verse la prestation, elle nous semble emporter des conséquences par trop inéquitables pour celui qui la reçoit, lequel nous paraît devoir être imposé selon les modalités fixées par le jugement de divorce, sauf évidemment s'il a lui-même fait en sorte que l'échéancier des versements de prestation compensatoire ne soit pas respecté.

12 Mais avant de revenir aux questions de droit, il convient de faire un bref rappel des faits.

13 A l'occasion d'un contrôle sur pièce de son dossier, les services fiscaux ont constaté qu'en exécution d'un jugement de divorce du 27 janvier 2003 Mme L. avait perçu de son ex-mari, à titre de prestation compensatoire, un capital de 45 000 €, dont le règlement sous forme de deux versements de 6 600 € et 38 400 € qui avait été effectué, pour le dernier, le 28 novembre 2004.

14 L'administration fiscale a alors estimé que, dans la mesure où les versements avaient été effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement était passé en force de chose jugée, les sommes correspondantes constituaient pour Mme L. un revenu imposable selon le régime fiscal des pensions alimentaires, conformément aux dispositions de l'article 80 quater du code général des impôts.

15 Le redressement d'un montant en base de 45 000 € a été notifié à Mme L. par une proposition de rectification du 17 décembre 2007, puis confirmé par lettre du 21 avril 2008. La cotisation supplémentaire d'impôt sur le revenu découlant de ce rappel a été mise en recouvrement le 30 septembre 2008 pour un montant de 15 287 €.

16 Mme L. a sollicité la décharge partielle de cette imposition à hauteur d'un montant de 15 241 € par une réclamation du 13 novembre 2008 qui a fait l'objet, de la part de l'administration fiscale, d'une décision de rejet.

17 Mme L. a alors soumis le litige au tribunal administratif de Lyon. En cours de procédure, l'administration a décidé de considérer la somme de 45 000 € en litige comme un revenu exceptionnel et, ainsi, de faire

bénéficier la requérante du système du quotient sur deux ans. Par suite, un dégrèvement en cours d'instance a été prononcé en faveur de la redevable à hauteur d'un montant de 4 656 €.

18

Au terme d'un jugement du 25 janvier 2011, le tribunal administratif de Lyon, après avoir conclu à un non-lieu à statuer à hauteur de ce dégrèvement, a déchargé Mme L. de la cotisation supplémentaire à l'impôt sur le revenu à laquelle elle a été assujettie au titre de l'année 2004 et de pénalités y afférentes, dans la limite de la somme de 10 585 € et condamné l'Etat à lui verser la somme de 1 000 € au titre de l'article L761-1 du code de justice administrative.

19

Le ministre vous demande d'annuler le jugement du tribunal administratif de Lyon et de décider que Mme L. sera rétablie au rôle de l'impôt sur le revenu au titre de l'année 2004 à raison des droits et des pénalités dont la décharge a été ordonnée à tort par les premiers juges pour un montant total de 10 585 euros.

20

Avant d'entrer dans le cœur du litige, un rapide historique permettra de mieux éclairer le débat juridique.

II) LA PRESTATION COMPENSATOIRE EN DROIT FISCAL

21

Ainsi que le rappelle Thierry Schmitt dans son article sur Les aspects fiscaux de la réforme de la prestation compensatoire (AJ Famille 2001 p. 13) : *En instituant la prestation compensatoire lors de la réforme du divorce en 1975, le législateur avait souhaité remédier aux disparités qu'était susceptible de faire apparaître la séparation des époux dans leurs conditions de vie respectives, et notamment le plus souvent celles de l'épouse. Dans l'esprit de la réforme, la prestation devait revêtir la forme d'un capital dès lors que la consistance des biens de l'époux débiteur le permettait. L'expérience avait cependant montré que dans la pratique, la prestation était le plus souvent accordée sous la forme d'une rente, laquelle passait le cas échéant à la charge des héritiers de l'époux débiteur. On sait les multiples critiques qu'une telle dérive avait suscitées.*

22

Jusqu'alors, reconnaît Thierry Schmitt, l'octroi d'une prestation compensatoire sous forme de capital n'était guère encouragé par le droit fiscal. Alors que son versement sous forme d'une rente permettait sa déduction en charge pour le calcul du revenu imposable de son débiteur (CGI, art. 156, II, 2°) et son imposition sous déduction des abattements de 10 puis 20 % pour le rentier (CGI, art. 80 quater et 158-5 a), le paiement d'un capital n'apportait aucun avantage particulier à son débiteur alors qu'il n'était corrélativement pas imposable chez l'ex conjoint créancier.

23 *Le paiement d'un capital donnait lieu par ailleurs à la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, quelle que soit la durée sur laquelle les versements s'effectuaient lorsqu'il provenait de biens propres de la partie versante (CGI, art. 757 A) et du droit de partage de 1 % en cas de paiement au moyen de biens de la communauté conjugale (CGI, art. 748).*

24 Avant l'entrée en vigueur de la loi du 30 juin 2000, la jurisprudence se bornait donc à trancher la question de savoir si le versement devait être regardé comme un capital ou comme une rente. Il résulte du dernier état de la jurisprudence que *Pour déterminer si la prestation compensatoire instituée par le juge du divorce présente le caractère d'un capital, entrant dans les prévisions des articles 274 à 275-1 du Code civil, ou celui d'une rente prévue à l'article 276 du même Code et déductible en vertu de l'article 156, II-2° du CGI, il convient de se référer aux modalités selon lesquelles le juge a prescrit au débiteur de s'en acquitter. Il résulte des dispositions des articles 274, 275, 275-1 et 276 du Code civil que, lorsque le juge décide que la prestation compensatoire prend la forme d'un versement en argent échelonné sur plus de trois annuités, il ne peut s'agir de l'attribution d'un capital. (CE 14 mai 2007 n° 264495, 10^e et 9^e s.-s., min c/ T. : RJF 8-9/07 n° 880, concl. M^{me} C. Verot BDCF 8-9/07 n° 89.)*

25 Ainsi que le rappelle Cécile Verot dans ses conclusions : *« La loi du 30 juin 2000 a imposé que, en principe, la prestation compensatoire prenne la forme d'un capital ; désormais, c'est seulement à titre exceptionnel et par décision spécialement motivée que le juge pourra fixer la prestation compensatoire sous forme de rente et cette rente sera d'ailleurs obligatoirement viagère. Pour faciliter l'attribution d'un capital, le législateur a permis qu'il soit versé de manière échelonnée sur une période de huit ans, par des versements annuels ou mensuels indexés, ce que des civilistes ont appelé le « capital renté » ».*

26 Les modifications introduites par la loi de 2000 ont donc eu pour effet d'introduire un hiatus entre le droit civil et le droit fiscal. Afin de favoriser le versement rapide d'une rente, le législateur a introduit avec l'article 199 octodécies une réduction d'impôt sur le revenu de 25 % pour le débiteur s'il acquitte sa dette dans l'année qui suit le divorce. Pour le créancier, le principe de l'imposition de la rente et de l'exonération du capital demeure mais connaît une sérieuse amodiation avec les modifications introduites au code civil et à l'article 80 quater du code général des impôts. En effet, selon l'exception prévue par l'article 80 quater du CODE GENERAL DES IMPOTS, dans sa rédaction applicable avant le 1^{er} janvier 2005 :
 « Sont soumises au même régime fiscal que les pensions alimentaires les versements de sommes d'argent mentionnés à l'article 275-1 du Code civil lorsqu'ils sont effectués sur une période supérieure à douze

mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce, que celui-ci résulte ou non d'une demande conjointe, est passé en force de chose jugée [...] ».

27

Rappelons pour mémoire que l'article 275 prévoyait alors que la prestation compensatoire se ferait sous forme de capital, et notamment, selon le premier alinéa de l'article 275, sous forme d'argent. L'article 275-1, qu'il ne faut pas confondre avec le premier alinéa de l'article 275, prévoyait pour sa part, avant le 1^{er} janvier 2005, que *Lorsque le débiteur n'est pas en mesure de verser le capital dans les conditions prévues par l'article 275, le juge fixe les modalités de paiement du capital, dans la limite de huit années, sous forme de versements mensuels ou annuels indexés selon les règles applicables aux pensions alimentaires.*

28

Comme le souligne Charles Meiller dans ses conclusions sous l'arrêt *Delorme*, cette disposition constitue, ou plutôt constituait, la seule base légale susceptible de justifier l'imposition d'une prestation compensatoire à l'impôt sur le revenu des personnes physiques dans le chef de son bénéficiaire. Cet article ne concerne que des versements : (1) de sommes d'argent, (2) effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce est passé en force de chose jugée et (3) mentionnés à l'article 275-1 du Code civil.

29

Autrement dit, les dispositions de l'article 80 quater avaient pour effet de faire tomber ces versements mensuels ou annuels « indexés selon les règles applicables aux pensions alimentaires » dans l'escarcelle des rentes, ce qui semble logique étant donné que l'étalement se fait sur huit ans alors que le CE estimera sept ans après le législateur de 2000 qu'un délai de trois ans suffisait pour requalifier en rente un versement en capital.

III) SUR LE FOND DU LITIGE

30

Le ministre voudrait vous faire juger que la référence que fait l'article 80 quater du code général des impôts à l'article 275-1 du code vise tous les versements de l'article 275 qui n'ont pas été effectués dans le délai d'un an suivant le jugement de divorce. Cette position, on l'a dit en guise de préambule, est conforme à la doctrine administrative.

a. Sur le moyen tiré de la méconnaissance des dispositions de l'article 199 octodécies du code général des impôts

31

Le ministre soutient d'abord que le tribunal administratif de Lyon a méconnu l'existence et la portée des dispositions de l'article 199 octodécies du code général des impôts. Mais le tribunal avait à appliquer les dispositions de l'article 80 quater du code général des impôts qui prévoient une exception à l'exonération d'impôt dont bénéficie la prestation compensatoire lorsqu'elle est versée sous forme de capital. Il n'avait pas à appliquer celles de l'article 199 octodécies qui concernent la réduction dont peut bénéficier le débiteur qui verse le capital dans un délai d'un an suivant le jugement de divorce. Le droit à réduction du débiteur n'est pas forcément lié au droit à exonération du créancier ainsi qu'en atteste le fait que les deux articles faisaient référence de manière différente au code civil. En effet, ainsi que le souligne du reste à juste titre le ministre, l'article 199 octodécies vise *Les versements de sommes d'argent mentionnés au 1 de l'article 275, du code civil, c'est-à-dire les versements sous forme d'argent, et à l'article 275-1 du même code* tandis que l'article 80 quater ne faisait référence qu'à l'article 275-1.

32

Selon le ministre, la décision du tribunal conduit à créer une situation de « non droit » fiscal pour les prestations compensatoires dont les modalités de paiement dans le temps n'ont pas été fixées précisément par le juge civil.

33

En effet, selon lui, si l'on devait suivre un tel raisonnement, des versements effectués, à la seule initiative du débiteur, au-delà de la période de douze mois suivant la réception du jugement de divorce, ne seraient ni déductibles des revenus de ce dernier ni imposables entre les mains du bénéficiaire. Ces versements n'ouvriraient pas droit non plus à une réduction d'impôt pour le débiteur et ne seraient pas soumis aux droits d'enregistrement chez le créancier puisqu'ils n'ont pas été effectués sur une période au plus égale à douze mois.

34

A supposer qu'elle soit opérante, nous ne partageons pas cette argumentation tirée du « non-droit fiscal ». En effet, On sait que la prestation compensatoire est exigible, comme les intérêts qu'elle produit à la date à laquelle la décision prononçant le divorce devient irrévocable ou, plus précisément acquiert force de chose jugée. Ce principe a souvent été rappelé par la Cour de cassation (Cass. 2e civ., 18 oct. 1984 : n° 83-12.850 ; *Bull. civ.* 1984, II, n° 155 ; Cass. 2e civ., 31 janv. 1990, n° 88-10.268 : *JurisData* n° 1990-700322 ; *Bull. civ.* 1990, II, n° 17 ; Cass. 2e civ., 19 févr. 1992, n° 90-18.308 : *JurisData* n° 1992-000537 ; *Bull. civ.* 1992, II, n° 57 ; Cass. 2e civ., 7 mai 2002 : *Dr. famille* 2002, comm. 89, note H. Lécuyer ; Cass. civ., 19 avr. 2005, n° 03-13.078, F-P+B : *JurisData* n° 2005-028139 ; *Dr. famille* 2005, comm. 135, note V. Larribau-Terneyre ; Cass. 1re civ., 8 juill. 2010, n° 09-14.230, FS-P+B+I : *JurisData* n° 2010-011135 ; *Droit de la famille* n° 10, Octobre 2010, comm. 145 Commentaire par Virginie LARRIBAU-TERNEYRE).

35

Ainsi, selon la Cour de cassation, l'autorisation donnée par le juge au débiteur de différer le paiement d'une partie du capital revient implicitement, mais nécessairement, à considérer que celui-ci n'est pas en mesure de le verser immédiatement dans son intégralité (Cass. 1^{re} civ., 4 juin 2009, n° 08-15.434 *JurisData* : 2009-011947 : RJPf 2009-10/18, Répertoire du notariat Defrénois 2009, n° 017, chron., 39006, page 1846 décision non reproduite ; Cass. 1^{re} civ., 22 mars 2005, n° 03-13.842 : *JurisData* n° 2005-027683 ; *Bull. civ.* 2005, I, n° 141 ; La Semaine Juridique Edition Générale n° 020, 18 Mai 2005, IV 2038 ; AJF 2005, p. 243, obs. F. Chenedé ; RTD civ. 2005, p. 379, obs. J. Hauser, Defrénois 2005, n° 22, art. 38278, spéc. p. 1839 et s., n° 82, note J. Massip, *JCP G* 2005, IV, 2038 ; RJPf juin 2005, p. 43, note S. Valory). Donc, si le jugement ne précise pas de modalités de versement, celui-ci est exigible dès que le jugement de divorce est passé en force de chose jugée comme l'a dit le tribunal administratif de Caen le 19 mars 2009. Le créancier est donc en principe imposable au titre des droits d'enregistrement tandis que le débiteur pourra bénéficier de la réduction prévue à l'article 199 *octodécies* s'il verse le capital dans le délai d'un an. Si le débiteur ne le fait pas, il perd son droit à la réduction prévue à l'article 199 *octodécies*.

36

On aurait tort de penser que la carotte de l'article 199 *octodécies* est suffisamment grosse pour n'imputer les cas de paiements tardifs qu'aux seuls cas relevant de la force majeure. Comme le note Frédéric Douet dans son commentaire sous le jugement D. : « *si un tel dépassement peut être involontaire, il est le plus souvent délibéré. En effet, le débiteur du ou des versements peut trouver plus avantageux pour lui de les déduire de son revenu brut global plutôt que de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu plafonné à 7 625 euros. En présence d'un contribuable dont les revenus imposables atteignent la tranche à 41 % du barème progressif de l'impôt sur le revenu, il devient plus intéressant pour ce contribuable de déduire les versements de son revenu brut global à partir du moment où ceux-ci sont supérieurs à 18 598 euros (18 598 € × 0, 41 = 7 625 €). Le perdant est alors le créancier de la prestation compensatoire qui pensait n'avoir à supporter que le droit fixe de 125 euros et auquel l'administration fiscale risque de réclamer des suppléments d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux.* »

37

Mais un tel risque n'existera pas si vous nous suiviez dans notre interprétation de la référence de l'article 275-1 du code civil. En effet, contrairement à l'article 199 *octodécies* du code général des impôts, les dispositions de l'article 156-II-2° du code général des impôts miroitaient parfaitement sur ce point celles de l'article 80 quater puisque le droit de déduction prévu à l'article 156-II-2° du code général des impôts était alors réservé aux « versements de sommes d'argent mentionnés à l'article 275-1 du code civil lorsqu'ils sont

effectués sur une période supérieure à douze mois à compter de la date à laquelle le jugement de divorce ». Par conséquent, les débiteurs dont les versements en capital n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 275-1 ne pourront pas déduire de leurs revenus les versements en capital qu'ils effectuent plus de douze mois après le jugement de divorce sauf si ces versements entrent dans le champ d'application de l'article 275-1.

38

Autrement dit, l'ex-mari de Mme L., qui n'a pas versé le capital dans le délai de douze mois suivant la date à laquelle le jugement de divorce était passée en force de chose jugée alors même que le versement était exigible dès cette date, ne pourra bénéficier ni de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *octodecies* ni de la déduction prévue à l'article 156-II-2° du code général des impôts. L'interprétation que nous vous proposons de l'article 80 quater donne donc une portée maximale à la carotte fiscale de la loi du 30 juin 2000 et prend-on ne peut mieux en compte la volonté du législateur de voir les comptes entre les ex-époux soldés au plus tôt.

39

Cette interprétation renforce également la sécurité juridique : quel que soit les modalités par lesquelles le débiteur s'acquitte du versement du capital, les obligations fiscales des intéressées au titre des articles 80 quater et 156-II-2° du code général des impôts sont donc figées dès le jugement de divorce et ne pourront être modifiées sauf si intervient un nouveau jugement ou si l'administration fiscale, sous le contrôle du juge de l'impôt, estime que les modalités de versements sont telles que le versement de capital doit être requalifié en versement au titre de l'article 275-1 voire en rente en application de la jurisprudence *T.*

40

Il n'y a donc pas à notre sens situation de non-droit fiscal. A supposer opérant, le moyen tiré de la méconnaissance des dispositions de l'article 199 *octodecies* du code général des impôts manque en fait.

b. Sur le moyen tiré de l'interprétation erronée de l'article 80 quater

41

Le ministre soutient ensuite que les premiers juges ont fait une interprétation inexacte de la portée des dispositions de l'article 80 quater du C.G.I. Il reproche au tribunal de s'être fondé sur le fait que l'article 80 quater du C.G.I. se réfère expressément à l'article 275-1 du code civil, visant le cas où le juge judiciaire fixe les modalités de paiement de la prestation compensatoire en capital dans la limite de huit années.

42

En réalité, selon lui, il ressort des dispositions légales et de la jurisprudence précitées que c'est le délai de douze mois, mentionné aux articles 80 quater et 199 *octodecies* précités, qui détermine le

régime fiscal applicable aux versements des prestations compensatoires.

⁴³ Bref, le ministre reproche au tribunal d'avoir fait une interprétation littérale du texte de loi. Mais, ainsi que le rappellent les auteurs des Grands arrêts de la jurisprudence fiscale « En première analyse, les règles sont simples : un texte clair s'interprète littéralement (CE, 8e et 3e ss-sect., 18 oct. 2000, n° 209324, min. c/ Cne de Pantin : JurisData n° 2000-061356 ; Rec. CE 2000, p. 428 ; Dr. Fisc. 2001, comm.259, concl. G. Bachelier ; *RJF 2001/01, n° 46* concl. G. Bachelier). Certes, le principe d'application des textes clairs doit, souvent, être combinés avec le principe de cohérence selon lequel une disposition s'interprète à la lumière de l'ensemble ou du sous-ensemble dans lequel elle s'insère, à tout du moins de celle qui la précède ou de celle qui la suit. »

⁴⁴ Toutefois, aucune incohérence ne nous semble résulter de la solution du tribunal administratif de Lyon qui repose sur une interprétation littérale de l'article 80 quater du code général des impôts.

⁴⁵ Bien au contraire, il nous semble que cette solution répond aux considérations d'équité qui avaient présidé à la loi du 30 juin 2000. Ainsi que le souligne à juste titre Frédéric Douet dans son commentaire sous le jugement *D.*, la solution prônée par le ministre revient à permettre au débiteur de la prestation compensatoire de soumettre les versements constitutifs de celle-ci au régime fiscal qu'il considère comme étant le plus avantageux pour lui. Tel n'est assurément pas, selon lui, et nous serions enclin à partager cette opinion, le résultat auquel les rédacteurs des lois du 30 juin 2000 ont voulu aboutir.

⁴⁶ En effet, la solution du ministre est particulièrement choquante du point de vue du créancier. Mme L. aurait dû recevoir la somme de 45 000 euros début 2003 aussitôt le jugement de divorce du 27 janvier 2003 passé en force de chose jugée. Elle aurait dû alors payer 125 euros de droit d'enregistrement. Mais parce que son ex-mari fait traîner les choses et ne lui verse cette somme qu'en novembre 2004 sans l'indexation prévue à l'article 275-1 du code civil, ce n'est plus 125 euros mais plus de 15 000 euros, soit un tiers du capital, que doit verser au fisc Mme L.. Même si la mesure d'étalement sur deux ans permettra de réduire le prélèvement à 10 000 euros. En revanche, l'ex-époux pourra déduire la somme de ses revenus 2004.

⁴⁷ Nous ne sommes pas convaincu qu'un tel état de droit soit plus cohérent que celui résultant du jugement du tribunal administratif de Lyon.

48 Nous vous proposons donc, comme le tribunal administratif de Lyon, de faire une interprétation littérale de l'article 80 quater du code général des impôts et, en conséquence, de rejeter le recours du ministre.

49 Si vous nous suivez, vous pourrez accorder à Mme L. la somme de 1 500 euros qu'elle demande au titre de l'article L761-1 du code de justice administrative.

50 Par ces motifs, nous concluons au rejet du recours du ministre et d'allouer à Mme L. la somme de 1 500 euros qu'elle demande au titre de l'article L761-1 du code de justice administrative.