

LES NOUVELLES REGLES DE SOLIDARITE FISCALE DANS LE CAS DE MARIAGE OU DE PARTENARIAT

Article 9

LOI n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008

J.O n° 300 du 27 décembre 2007 page 21211 texte n° 2

Le parlement a voté dans le cadre de l'article 9 de la loi de finances pour 2008 une modification essentielle afin d'améliorer les relations des hommes et des femmes avec le fisc en cas de séparation

La situation antérieure au 31 décembre 2007 était un vrai problème de société.

Dans son rapport annuel 2004, le Médiateur de la République observait en effet que le nombre des dossiers qui lui étaient transmis concernant la solidarité entre époux était en très nette augmentation et que la mise en jeu de la responsabilité solidaire des époux « *pouvait engendrer de graves difficultés quand l'un des conjoints se comporte de manière incivique ou indélicate* ».

Le Médiateur relevait que « *les femmes sont les premières victimes de tels agissements. Le scénario type met en scène une femme au salaire modeste dont le conjoint ou ex-conjoint exerce une activité indépendante plus rémunératrice. Un contrôle fiscal donne lieu à d'importantes impositions complémentaires portant sur les revenus dont le couple a disposé avant le divorce ou la séparation lorsque le mari ne paie pas. La femme, solidaire, se retrouve seule à devoir payer ces dettes fiscales, alors qu'elle a la garde des enfants et éprouve bien des difficultés à percevoir la pension alimentaire qui lui est due. C'est en effet vers elle que le trésorier, responsable personnellement et pécuniairement des impositions émises dans son poste, a dirigé ses poursuites. Il est en effet plus efficace et plus simple d'effectuer des poursuites sur un salaire, par voie d'avis à tiers détenteur - c'est-à-dire en saisissant directement auprès d'un tiers les sommes que celui-ci doit au débiteur - que d'engager une action à l'encontre d'une personne dont les revenus sont plus difficilement connus, ou qui a fait en sorte d'organiser son insolvabilité* ».

La loi nouvelle, qui s'applique dès le 1^{er} janvier même pour les situations antérieures a donc pour objet de remédier à ces difficultés en instituant un véritable droit à décharge de responsabilité solidaire en cas de rupture de la vie commune et d'en préciser les conditions d'exercice et d'application.

Le conjoint ou le partenaire poursuivi en qualité de débiteur solidaire d'une dette fiscale issue de la communauté de vie, sera en droit de demander une répartition équitable de cette dette, selon des modalités fixées par la loi, en cas de disproportion marquée entre le montant de la dette fiscale qui est lui est réclamée et sa situation financière et patrimoniale et à condition qu'il ait respecté ses obligations fiscales depuis la rupture de la vie commune.

I.- La situation antérieure au 1^{er} janvier 2008

A.- La responsabilité solidaire des époux et des personnes ayant conclu un PACS et sa mise en jeu

Le principe de la responsabilité solidaire des époux en matière d'impôt sur le revenu et de taxe d'habitation était posé par l'article 1685 du code général des impôts.

Aux termes du 1 de cet article, « *chacun des époux, lorsqu'ils vivent sous le même toit, est solidairement responsable des impositions assises au nom de son conjoint, au titre de la taxe d'habitation* ».

En application du 2, « *chacun des époux est tenu solidairement au paiement de l'impôt sur le revenu* ».

L'article 1685 bis précise que « *les dispositions de l'article 1685 sont applicables aux partenaires liés par un pacte civil de solidarité qui font l'objet d'une imposition commune à l'impôt sur le revenu* ».

La solidarité des époux et des partenaires liés par un PACS pour le paiement de l'ISF est prévue à l'article 1723-ter-00 B du code général des impôts.

En tant que codébiteurs solidaires, les époux et les partenaires liés par un PACS peuvent être poursuivis chacun pour le montant total de la créance fiscale du ménage.

Ils ne sont solidaires que pour le paiement des cotisations d'impôt qui se rapportent à une période d'imposition commune. Cette imposition commune cesse notamment en cas de divorce, de séparation de corps ou de dissolution du PACS.

Pour la mise en oeuvre de la solidarité en matière d'impôt sur le revenu, seule devait être prise en considération la situation existant pendant la période de réalisation des revenus qui avaient donné lieu à l'établissement de l'impôt dont le recouvrement est poursuivi.

Par exemple, si des conjoints ont obtenu du juge l'autorisation d'avoir des résidences séparées à compter du 1^{er} février 2007, ils cessent d'être solidairement tenus au paiement de l'impôt sur le revenu afférent aux revenus perçus à compter du 1^{er} février 2007.

La condition de vie commune n'était pas exigée pour la mise en oeuvre de la solidarité.

Ainsi, des conjoints séparés pouvaient-ils être poursuivis solidairement pour le paiement d'impositions communes dues au titre de l'année de leur divorce ou de leur séparation ou d'une année antérieure. À défaut de paiement spontané de l'impôt mis en recouvrement, le Trésor est fondé à réclamer le paiement de la dette fiscale du ménage à l'un quelconque des conjoints ou des partenaires, sans qu'il y ait lieu de procéder entre eux à une répartition préalable de cette dette.

Dès lors, la mise en oeuvre de la solidarité fiscale des époux et partenaires liés par un PACS pouvait entraîner des situations difficiles, notamment lorsque l'époux ou le partenaire poursuivi en solidarité est séparé de son conjoint, en instance de divorce ou divorcé et, compte tenu de sa situation financière, n'est pas en mesure d'assumer seul la responsabilité solidaire. Un contrôle fiscal pouvait par exemple donner lieu à d'importantes rectifications portant sur les revenus dont le couple avait disposé avant le divorce ou la séparation, le Trésor étant en droit d'exiger le paiement intégral de celles-ci indifféremment à l'un des anciens conjoints ou partenaires, sans tenir compte de sa situation financière et patrimoniale.

B.- La demande gracieuse en décharge de responsabilité solidaire

Aussi, afin d'éviter que cette obligation de solidarité entre époux et partenaires, instituée pour garantir les intérêts de la collectivité, n'aboutisse, sur le plan individuel, à des situations inéquitables, l'article 1685 prévoyait que chacun des époux ou partenaires pouvait demander à être déchargé de l'obligation solidaire de paiement de l'impôt sur le revenu et de la taxe d'habitation.

L'article 1685 ne subordonnait cette possibilité à aucune condition particulière.

Depuis le décret n° 97-1194 du 19 décembre 1997, la décharge gracieuse de solidarité des époux relevait de la compétence du ministère des finances. Les demandes de décharge de responsabilité devaient être adressées au trésorier-payeur général dont dépend le lieu d'imposition.

Les textes n'ayant pas fixé les conditions dans lesquelles doit être accordée la décharge, l'administration disposait d'un pouvoir discrétionnaire pour accepter ou refuser une demande.

L'administration tenait notamment compte de la situation financière, patrimoniale et familiale du demandeur, de sa bonne foi, de son passé fiscal, de sa participation à la réalisation des revenus taxés, du profit qu'il a tiré des revenus du conjoint, du maintien de la communauté de vie ou d'intérêts. S'il s'agit d'impositions résultant d'un contrôle fiscal, la décharge n'était accordée que si le contribuable qui en faisait la demande ne s'était pas enrichi à la faveur d'une fraude fiscale commise par son ancien conjoint et n'avait pas participé à celle-ci plus ou moins sciemment.

Le critère principal de la décharge retenu par l'administration fiscale était l'existence d'une disproportion marquée entre le montant de la dette fiscale du couple et celui des revenus actuels du demandeur. Plus particulièrement, les comptables du Trésor ont été invités à examiner avec bienveillance les requêtes des épouses divorcées ou abandonnées, principalement si les intéressées ont un salaire modeste ou supportent de lourdes charges de famille.

L'instruction de la Direction de la comptabilité publique du 31 mai 1983, confirmant des directives antérieures, a prescrit « *d'utiliser la possibilité d'accorder des décharges gracieuses de responsabilité toutes les fois où il apparaîtra que le conjoint mis en cause a, en réalité, été victime d'un comportement irresponsable de l'autre, qu'il n'a en rien été complice de ses fraudes éventuelles ou que sa situation actuelle est telle qu'il n'est pas à même de faire face à sa dette de solidarité* ».

Si la demande est acceptée, le demandeur peut obtenir d'être déchargé de la solidarité, c'est-à-dire exonéré en tout ou partie de la quote-part des impositions communes relevant de son conjoint. La décharge ne peut en général porter sur la fraction de l'impôt s'appliquant aux propres revenus du demandeur, ce qui conduirait à une exonération fiscale¹.

¹ * (°) *La remise gracieuse de l'obligation de solidarité accordée à un débiteur solidaire est sans effet à l'égard de l'autre débiteur, qui reste tenu au paiement de l'impôt établi*

La décision de l'administration n'avait pas à être motivée et pouvait faire l'objet d'un recours hiérarchique ou d'un recours pour excès de pouvoir devant le juge administratif.

En présence d'un pouvoir discrétionnaire de l'administration, le contrôle du juge ne s'exerçait que de manière minimum puisque, aux termes de la jurisprudence du Conseil d'État, le rejet total ou partiel d'une demande de décharge en responsabilité solidaire ne pouvait être annulé que sur le fondement d'une erreur manifeste d'appréciation². Le juge disposait donc de moyens limités pour apprécier l'application des conditions de décharge de la solidarité.

II.- Le nouveau droit à décharge à compter du 1^{er} janvier 2008

Sans préjudice du bénéfice de la procédure gracieuse décrite précédemment, la loi nouvelle a institué un véritable droit à décharge de responsabilité solidaire en faveur des époux et partenaires séparés ou divorcés, dont le champ d'application et les modalités d'exercice seraient définis par la loi.

Outre que la décharge sera accordée au demandeur dans des conditions moins strictes et qu'elle aura une portée plus large que la décharge gracieuse, la nature juridique de la demande de décharge sera modifiée. Alors qu'elle revêtait un caractère gracieux, avec une compétence discrétionnaire de l'administration et une compétence restreinte du juge administratif, elle sera désormais accordée de droit par l'administration lorsque les conditions définies par la loi seront remplies et sera placée sous le plein contrôle du juge administratif.

ATTENTION: il n'y a pas de solidarité lorsque les époux ne forment pas un foyer fiscal c'est à dire qu'ils ont le droit de faire des déclarations séparées

Principe du foyer fiscal art 6 CGI

La règle de l'imposition par foyer consiste à cumuler, pour les soumettre à une imposition unique, l'ensemble des bénéfices et revenus de toutes catégories réalisés par le contribuable lui-même ou, lorsqu'il s'agit de personnes mariées ou liées par un Pacs, par les deux époux ou partenaires, ainsi que par les enfants et autres personnes fiscalement considérés comme étant à leur charge.

Personnes mariées

Les deux époux sont, **quel que soit leur régime matrimonial**, soumis à une imposition commune à raison tant des revenus réalisés par chacun d'eux que de ceux des enfants et autres personnes fiscalement à leur charge.

C'est seulement dans trois cas limitativement fixés par la loi que les époux font l'objet d'une imposition séparée (cf ci-dessous)

² Voir notamment CE, 12 février 1992, n° 56 856.

Personnes liées par un Pacs

Les partenaires d'un pacte civil de solidarité sont, à compter de la conclusion du pacte, soumis à une imposition commune pour les revenus perçus par chacun d'eux et ceux des enfants et autres personnes fiscalement à leur charge. L'imposition est établie à leurs deux noms

Personnes vivant en union libre (concubinage)

La règle de l'imposition par foyer ne s'appliquant pas en pareil cas, chaque membre du couple est imposable séparément..

Exception : L'imposition séparée des époux ou partenaires d'un Pacs –art 6-4 CGI

Les époux font l'objet d'impositions distinctes dans les trois cas suivants, qui sont limitativement fixés par la loi :

1. Lorsqu'ils sont séparés de biens **et** ne vivent pas sous le même toit ;
2. Lorsque, étant en instance de séparation de corps ou de divorce, ils ont été autorisés à avoir des résidences séparées ;
3. Lorsque, en cas d'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux, chacun dispose de revenus distincts. Ces deux conditions - rupture du foyer, disposition de revenus distincts (professionnels ou patrimoniaux) - doivent être remplies simultanément

Les partenaires d'un Pacs sont également susceptibles de faire l'objet d'impositions distinctes dans le premier et le troisième cas susvisés (Inst. 5 B-28-05 n° 11 à 14).

A. LA CONFIRMATION DE LA RESPONSABILITÉ SOLIDAIRE DU FOYER FISCAL

Le nouvel article 1691 *bis* § 1 du CGI reprend la définition du principe de responsabilité solidaire au titre de l'impôt sur le revenu et la taxe d'habitation :

« Les époux et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité sont tenus solidairement au paiement :

« 1° de l'impôt sur le revenu lorsqu'ils font l'objet d'une imposition commune ;

« 2° de la taxe d'habitation lorsqu'ils vivent sous le même toit ».

En revanche, la responsabilité solidaire au titre de l'ISF reste régie par les dispositions de l'article 1723 *ter*-00 B du CGI.

B. CREATION D'UN DROIT À DÉCHARGE DE RESPONSABILITÉ SOLIDAIRE

Le **nouvel article 1691 *bis* § 2** définit les conditions d'attribution du nouveau droit à décharge de responsabilité solidaire qui ne sera accordé par l'administration au conjoint ou partenaire qui en fait la demande qu'à **trois conditions** :

- la rupture de la vie commune : le demandeur doit être divorcé ou séparé de son conjoint ou partenaire

- la constatation d'une disproportion marquée entre la dette fiscale et la situation financière et patrimoniale, nette de charges, du demandeur à la date de la demande ;
- et le respect par le demandeur de ses obligations déclaratives depuis la rupture de la vie commune

1.- La rupture de la vie commune

Le principe de solidarité fiscale des époux pour le paiement de l'impôt est légitime en cas de maintien de la communauté de vie ou d'intérêts. Comme il a été indiqué précédemment, c'est essentiellement lorsque l'époux ou le partenaire poursuivi en solidarité est séparé du conjoint, en instance de divorce ou divorcé que la mise en oeuvre de la solidarité fiscale entraîne des situations difficiles.

Le nouveau texte définit tout d'abord les **cas dans lesquels des personnes divorcées ou séparées peuvent bénéficier de la décharge de responsabilité solidaire**, au titre tant de l'impôt sur le revenu et la taxe d'habitation que de l'ISF, visé à l'article 1723 *ter*-00 B du CGI :

*« Les personnes divorcées ou séparées peuvent demander à être déchargées des obligations de paiement prévues au 1 ainsi qu'à l'article 1723 *ter*-00 B lorsque, à la date de la demande :*

« a. le jugement de divorce ou de séparation de corps a été prononcé ;

« b. la déclaration conjointe de dissolution du pacte civil de solidarité établie par les partenaires ou la signification de la décision unilatérale de dissolution du pacte civil de solidarité de l'un des partenaires a été enregistrée au greffe du tribunal d'instance ;

« c. les intéressés ont été autorisés à avoir des résidences séparées ;

« d. l'un ou l'autre des époux ou des partenaires liés par un pacte civil de solidarité a abandonné le domicile conjugal ou la résidence commune ».

2.- L'existence d'une disproportion marquée entre la dette fiscale du ménage et la situation financière et patrimoniale du demandeur

La loi a introduit le principal critère retenu à la fois par l'administration, pour l'instruction des demandes de décharge gracieuse de responsabilité, et le juge administratif, dans l'exercice de son contrôle de l'erreur manifeste d'appréciation : l'existence d'une *« disproportion marquée entre le montant de la dette fiscale et, à la date de la demande, la situation financière et patrimoniale, nette de charges, du demandeur »*.

Les modalités d'appréciation de cette condition seront définies plus précisément par instruction, notamment :

- la définition de la *« situation financière et patrimoniale, nette de charges »*, étant précisé que cette dernière est appréciée à la date de la demande de décharge, l'objectif étant d'appréhender au mieux la faculté contributive du demandeur, compte tenu de ses revenus, de ses charges, de la valeur de son patrimoine, déduction faite des dettes qui le grèvent, en s'inspirant notamment de la jurisprudence administrative évoquée plus haut ;

- et le rapport entre la dette fiscale et la situation financière et patrimoniale qui devra être regardé comme manifestant une disproportion marquée.

En tout état de cause, selon les informations communiquées au Rapporteur général de la commission des finances du Sénat, les conditions d'appréciation par l'autorité administrative de la situation financière et patrimoniale du conjoint sollicitant le droit à décharge et du caractère disproportionné de la dette fiscale seront globalement moins strictes que celles qui sont actuellement retenues pour l'attribution de la décharge gracieuse.

3.- Le respect par le demandeur de ses obligations déclaratives

Par ailleurs, **le bénéfice de la décharge est subordonné au respect par le demandeur de ses obligations déclaratives** à compter de la fin de la période d'imposition commune, en particulier :

- pour l'impôt sur le revenu, la déclaration de tous les éléments de revenus ;
- pour l'ISF, l'obligation de souscrire une déclaration de fortune eu plus tard le 15 juin de chaque année.

Enfin, la mise en oeuvre du droit à décharge ne peut donner lieu à restitution pour des impositions déjà payées.

C.- Le champ d'application et les modalités de calcul de la décharge

1.- Les impôts concernés

A l'instar de la procédure gracieuse de décharge, le droit à décharge de responsabilité solidaire s'appliquera à l'impôt sur le revenu et à la taxe d'habitation.

En outre, alors qu'il n'est actuellement pas possible d'obtenir de l'administration une décharge gracieuse de l'obligation solidaire de paiement de l'ISF, le nouveau droit à décharge de responsabilité solidaire s'appliquera également à l'ISF,

Toutefois, le droit à décharge ne pourra pas être accordé pour des impositions déjà payées.

2.- Le montant de la décharge

Comme il a été indiqué précédemment, dans le cadre de la procédure gracieuse, l'administration peut, si elle juge que les circonstances le justifient, décider de décharger le demandeur de la solidarité, c'est-à-dire, en pratique, l'exonérer en *tout ou partie* de la quote-part des impositions communes relevant de son conjoint.

, le demandeur qui remplira les conditions décrites précédemment sera automatiquement déchargé de la *totalité* de la fraction des impositions communes correspondant à la situation de son ancien conjoint.

a) En matière d'impôt sur le revenu

Le montant de la cotisation d'impôt établie au titre de la période d'imposition commune fera l'objet d'une répartition entre les anciens conjoints ou partenaires au prorata de la part de leurs revenus dans le revenu global du ménage, les revenus communs (revenus fonciers, revenus de capitaux mobiliers...) étant répartis par moitié entre les deux conjoints.

Restera ainsi à la charge du demandeur la quote-part de l'imposition commune correspondant à ses revenus personnels (traitements, salaires, bénéfices) et à la moitié des revenus communs du couple.

Pour l'application de ces dispositions, il convient de répartir entre les conjoints les revenus des autres membres du foyer fiscal : enfants mineurs, enfants majeurs ayant demandé leur rattachement au foyer fiscal du couple, enfants infirmes, enfants recueillis par le foyer rattachés au foyer fiscal.

- les revenus des enfants du demandeur non issus de son union avec son ancien conjoint ou partenaire (qu'ils soient mineurs, majeurs rattachés au foyer fiscal ou infirmes) seront assimilés aux revenus personnels du demandeur. Ils seront donc ajoutés à ces derniers ;

- les revenus des enfants issus de l'union du demandeur avec son ancien conjoint ou partenaire seront assimilés aux revenus communs et ajoutés à ces derniers. Il en va de même des revenus des enfants recueillis par le couple et des personnes titulaires de la carte d'invalidité rattachées au foyer fiscal.

b) En matière de taxe d'habitation

la cotisation de taxe d'habitation mise à la charge des anciens époux ou partenaires sera répartie par moitié entre ces derniers, le demandeur n'étant plus redevable que de la moitié de la cotisation.

c) En matière d'impôt de solidarité sur la fortune

La clé de répartition entre les conjoints de la cotisation d'ISF sera identique à celle qui est appliquée pour le calcul de la décharge de l'impôt sur le revenu : la cotisation d'ISF établie au nom des conjoints ou partenaires sera répartie entre eux au prorata de la valeur nette du patrimoine propre de chacun, le patrimoine commun étant réparti par moitié entre les conjoints.

d) Les intérêts de retard et les pénalités

la décharge de responsabilité s'étend à l'ensemble des sommes dues au titre de l'intérêt de retard (fixé à 0,40 % par mois pour compenser le retard de paiement à l'Etat des créances qui lui sont dues) et des pénalités applicables :

- la majoration du taux de l'intérêt de retard en cas soit de défaut ou de retard de déclaration, soit d'insuffisance de déclaration ;

- une éventuelle majoration supplémentaire de 10 % en cas d'insuffisance dans les déclarations servant à l'établissement de l'impôt sur le revenu.

La décharge de l'obligation de paiement au titre des intérêts de retard et de ces pénalités est prononcée en totalité en cas de rectification d'un bénéfice ou revenu propre au conjoint ou au partenaire de pacte civil de solidarité du demandeur. Dans les autres cas, la décharge est prononcée

au prorata de la décharge obtenue pour les sommes dues au principal, au titre de chacun des impôts concernés (impôt sur le revenu, taxe d'habitation, ISF).

D Le bénéfice de la remise gracieuse

Le législateur a voté , outre la décharge de responsabilité solidaire ;soumise à différentes conditions, la possibilité ,pour **les personnes en situation de gêne ou d'indigence de pouvoir bénéficier d'une remise gracieuse** pour le paiement des dettes fiscales issues de la communauté de vie avec l'ancien conjoint.

E la clause anti abus

Ce texte « anti-abus » a été introduit par le sénat.

La décharge de l'obligation de paiement ne peut pas être accordée lorsque le demandeur et son conjoint ou son partenaire lié par un pacte civil de solidarité se sont frauduleusement soustraits, ou ont tenté de se soustraire frauduleusement, au paiement des impositions visées soit en organisant leur insolvabilité, soit en faisant obstacle, par d'autres manoeuvres, au paiement de l'impôt.

F.- L'entrée en vigueur du dispositif

le nouveau droit à décharge de responsabilité solidaire sera applicable aux demandes en décharge de l'obligation de paiement déposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

La loi nouvelle pourra donc s'appliquer pour les situations antérieures si toutes les conditions prévues par la loi sont existantes

E.- Exemple d'application du nouveau droit à décharge de responsabilité solidaire

calcul d'un droit à décharge de solidarité en présence de pénalités de retard et d'assiette

Soit Claude et Dominique, deux partenaires liés par un pacte civil de solidarité. L'impôt sur le revenu 2007 pour les revenus 2006 est établi comme suit :

| <i>(en euros)</i> | | |
|--|---------------|------------------|
| | Claude | Dominique |
| Revenus déclarés | 80 000 (BIC) | 10 000 (TS) |
| Revenus communs déclarés | 0 | |
| Revenu brut global | 89 000* | |
| Imposition commune à l'impôt sur le revenu | 16 220 | |
| * Application de l'abattement de 10 % sur les traitements et salaires de Dominique | | |

Claude et Dominique n'ont pas réglé cette imposition. En mars 2009, les éléments déclarés au titre de 2006 font l'objet d'une proposition de rectification. Le montant omis de revenus BIC s'élève à 100 000 euros. L'imposition commune s'élève à :

| <i>(en euros)</i> | | |
|--|---|------------------|
| | Claude | Dominique |
| Revenus déclarés | 80 000 (BIC) | 10 000 (TS) |
| Revenus rectifiés | 100 000 | |
| Total | 180 000 | 10 000 |
| Revenus communs déclarés | 0 | |
| Revenu brut global | 189 000 | |
| Imposition commune à l'impôt sur le revenu | 51 784 € | |
| Pénalités d'assiette | $(51\,784 - 16\,220) \times 40\% = 14\,226$ | |
| Intérêts de retard | $(51\,784 - 16\,220) \times 0,40\% \times 9^* = 1\,280$ | |
| Somme à payer | 67 290 | |
| * Intérêts applicables du 1 ^{er} juillet 2008 au 31 mars 2009 | | |

En juillet 2010, Claude et Dominique se séparent et n'ont pas réglé l'imposition commune due au titre de 2006. Dominique demande une décharge de responsabilité solidaire. Dominique dispose à cette date d'un revenu mensuel net de 1 000 euros et n'a pas de patrimoine. Le montant de la dette fiscale représente plus de 5 fois le montant du revenu annuel net. Il y a une disproportion marquée entre la dette fiscale et la situation financière et patrimoniale nette de Dominique.

La répartition des revenus s'effectue comme suit :

| <i>(en euros)</i> | | |
|---|---|---------------------------------|
| Répartition des revenus imposables entre Claude et Dominique | Claude | Dominique |
| Revenus propres | 180 000 (BIC) | 9 000 |
| Revenus communs | - | - |
| Total | 180 000 | 9 000 |
| Quote-part des revenus | $180\,000/189\,000 = 95,2\%$ | $9\,000/189\,000 = 4,8\%$ |
| Fraction de l'imposition commune correspondant aux revenus propres et à la moitié des revenus communs | $51\,784 \times 95,2\% = 49\,298$ | $51\,784 \times 4,8\% = 2\,486$ |
| Montant de la décharge pour Dominique | 64 804 décomposé comme suit : - décharge sur les droits : $51\,784 - 2\,486 = 49\,298$ - décharge totale sur les pénalités | |

| | |
|--|---|
| | d'assiette : 14 226 |
| | - décharge totale sur les intérêts de retard : 1 280 |

Dominique reste solidairement responsable du paiement de l'imposition commune à l'impôt sur le revenu pour 2 486 euros.

Article 5

I. - Après l'article 1691 du code général des impôts, il est inséré un article 1691 *bis* ainsi rédigé :

« *Art. 1691 bis.* - 1. Les époux et les partenaires liés par un pacte civil de solidarité sont tenus solidairement au paiement :

« 1° De l'impôt sur le revenu lorsqu'ils font l'objet d'une imposition commune ;

« 2° De la taxe d'habitation lorsqu'ils vivent sous le même toit.

« 2. 1° Les personnes divorcées ou séparées peuvent demander à être déchargées des obligations de paiement prévues au 1 ainsi qu'à l'article 1723 *ter*-00 B lorsque, à la date de la demande :

« *a)* Le jugement de divorce ou de séparation de corps a été prononcé ;

« *b)* La déclaration conjointe de dissolution du pacte civil de solidarité établie par les partenaires ou la signification de la décision unilatérale de dissolution du pacte civil de solidarité de l'un des partenaires a été enregistrée au greffe du tribunal d'instance ;

« *c)* Les intéressés ont été autorisés à avoir des résidences séparées ;

« *d)* L'un ou l'autre des époux ou des partenaires liés par un pacte civil de solidarité a abandonné le domicile conjugal ou la résidence commune.

« 2° La décharge de l'obligation de paiement est accordée en cas de disproportion marquée entre le montant de la dette fiscale et, à la date de la demande, la situation financière et patrimoniale, nette de charges, du demandeur. Elle est alors prononcée selon les modalités suivantes :

« *a)* Pour l'impôt sur le revenu, la décharge est égale à la différence entre le montant de la cotisation d'impôt sur le revenu établie pour la période d'imposition commune et la fraction de cette cotisation correspondant aux revenus personnels du demandeur et à la moitié des revenus communs du demandeur et de son conjoint ou de son partenaire de pacte civil de solidarité.

« Pour l'application du présent *a*, les revenus des enfants mineurs du demandeur non issus de son mariage avec le conjoint ou de son union avec le partenaire de pacte civil de solidarité sont ajoutés aux revenus personnels du demandeur ; la moitié des revenus des enfants mineurs du demandeur et de son conjoint ou de son partenaire de pacte civil de solidarité est ajoutée à la moitié des revenus communs.

« Les revenus des enfants majeurs qui ont demandé leur rattachement au foyer fiscal des époux ou des partenaires liés par un pacte civil de solidarité, ainsi que ceux des enfants infirmes, sont pris en compte dans les conditions définies à l'alinéa précédent.

« La moitié des revenus des personnes mentionnées au 2° de l'article 196 ainsi qu'à l'article 196 A *bis* est ajoutée à la moitié des revenus communs du demandeur et de son conjoint ou de son partenaire de pacte civil de solidarité ;

« *b)* Pour la taxe d'habitation, la décharge est égale à la moitié de la cotisation de taxe d'habitation mise à la charge des personnes mentionnées au 1 ;

« c) Pour l'impôt de solidarité sur la fortune, la décharge est égale à la différence entre le montant de la cotisation d'impôt de solidarité sur la fortune dû par les personnes mentionnées à l'article 1723 *ter*-00 B et la fraction de cette cotisation correspondant à l'actif net du patrimoine propre du demandeur et à la moitié de l'actif net du patrimoine commun du demandeur et de son conjoint ou de son partenaire de pacte civil de solidarité.

« Pour l'application du présent c, le patrimoine des enfants mineurs du demandeur non issus de son mariage avec le conjoint ou de son union avec le partenaire de pacte civil de solidarité est ajouté au patrimoine propre du demandeur ; la moitié du patrimoine des enfants mineurs du demandeur et de son conjoint ou de son partenaire de pacte civil de solidarité est ajoutée à la moitié du patrimoine commun ;

« d) Pour les intérêts de retard et les pénalités mentionnées aux articles 1727, 1728, 1729, 1732 et 1758 A consécutifs à la rectification d'un bénéfice ou revenu propre au conjoint ou au partenaire de pacte civil de solidarité du demandeur, la décharge de l'obligation de paiement est prononcée en totalité. Elle est prononcée, dans les autres situations, dans les proportions définies respectivement au a pour l'impôt sur le revenu, au b pour la taxe d'habitation et au c pour l'impôt de solidarité sur la fortune.

« 3° Le bénéfice de la décharge de l'obligation de paiement est subordonné au respect des obligations déclaratives du demandeur prévues par les articles 170 et 855 W à compter de la date de la fin de la période d'imposition commune.

« La décharge de l'obligation de paiement ne peut pas être accordée lorsque le demandeur et son conjoint ou son partenaire lié par un pacte civil de solidarité se sont frauduleusement soustraits, ou ont tenté de se soustraire frauduleusement, au paiement des impositions mentionnées aux 1° et 2° du 1 ainsi qu'à l'article 1723 *ter*-00 B, soit en organisant leur insolvabilité, soit en faisant obstacle, par d'autres manoeuvres, au paiement de l'impôt.

« 3. Les personnes en situation de gêne et d'indigence qui ont été déchargées de l'obligation de paiement d'une fraction des impôts, conformément au 2, peuvent demander à l'administration de leur accorder une remise totale ou partielle de la fraction des impositions mentionnées aux 1° et 2° du 1 restant à leur charge.

« Pour l'application de ces dispositions, la situation de gêne et d'indigence s'apprécie au regard de la seule situation de la personne divorcée ou séparée à la date de demande de remise.

« 4. L'application des 2 et 3 ne peut donner lieu à restitution. »

II. - Le 2 de l'article 1691 *bis* du code général des impôts est applicable aux demandes en décharge de l'obligation de paiement déposées à compter du 1^{er} janvier 2008.

Les articles 1685 et 1685 *bis* du même code sont abrogés à compter de la même date.