

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 7F122-20000615

Date de publication : 15/06/2000

SECTION 2 TARIF ET CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ

Sommaire :

SECTION 2

Tarif et conditions d'exigibilité

SECTION 2

Tarif et conditions d'exigibilité

A. TARIF

1Le tarif de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement applicable aux partages purs et simples est fixé à 1 % (CGI, art. [746](#)).

B. CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ

2Les conditions d'exigibilité de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement, résultant des articles [635-1-7°](#) et [746](#) du CGI sont au nombre de quatre.

I. Existence d'un acte

3Il faut, en premier lieu, qu'il y ait un acte constatant le partage pour que l'imposition proportionnelle soit exigible. En effet, l'article [635-1-7°](#) du CGI n'assujettit obligatoirement à la formalité que les actes constatant un partage. Il s'ensuit qu'un partage verbal n'est pas soumis à la formalité obligatoire.

Mais lorsque les copropriétaires déclarent dans un acte avoir été remplis antérieurement, au moyen d'un partage verbal, complètement ou partiellement de leurs droits, l'impôt de partage est dû sur les biens antérieurement partagés.

C'est ainsi que l'administration a exigé l'impôt de partage sur une attestation notariée relatant un remembrement rural et la répartition des nouveaux biens entre les ayants droit de l'apporteur prédécédé, dès lors que cet acte doit être considéré comme formant le titre d'une convention verbale antérieure.

II. Existence d'une indivision entre les copartageants

Il faut ensuite qu'il existe une indivision entre les copartageants.

4 Il est donc nécessaire qu'il existe entre les parties une copropriété véritable, c'est-à-dire un droit de propriété bénéficiant à plusieurs personnes sur une seule et même chose qui n'appartient à chacune d'elles que pour une quotité ou une quote-part.

Mais il n'y a pas à se préoccuper de l'origine de l'indivision. Les copropriétaires peuvent ainsi comprendre dans le même partage, au point de vue fiscal tout au moins, tous les biens indivis à des titres divers : biens acquis en commun¹, biens recueillis par succession ou donation, dès lors que l'article 746 du CGI vise « les partages à quelque titre que ce soit ».

5 De plus, il importe que cette indivision subsiste au moment du partage et n'ait pas disparu antérieurement pour une raison quelconque.

Par suite, lorsque des biens déjà partagés par acte formalisé sont compris dans un partage, il y a lieu d'en faire abstraction pour la liquidation de l'impôt. L'attribution à un autre que le propriétaire apparent de biens partagés antérieurement constitue une vente ou un échange suivant que le précédent attributaire reçoit de l'argent ou d'autres biens en remplacement.

6 En l'absence d'indivision, l'acte doit être assujéti à l'impôt de mutation à titre onéreux. C'est ainsi qu'il n'y a pas d'indivision entre le propriétaire du sol et celui de la superficie ; l'attribution de l'un de ces éléments au propriétaire de l'autre constitue donc une vente ordinaire.

L'indivision n'existe pas non plus entre le propriétaire unique d'un terrain et le constructeur d'un immeuble sur ce terrain même si le propriétaire et le constructeur sont des époux.

De même, si des constructions sont élevées sur un terrain appartenant divisément aux constructeurs, ces constructions ne deviennent pas propriété indivise.

La situation serait différente si la construction avait été édifée en indivision par les propriétaires indivis du terrain et l'acte portant attribution divise des biens serait soumis à l'impôt de partage.

Aucune indivision n'existe enfin entre l'usufruitier et le nu-propriétaire d'un même bien, chacun d'eux possédant sur ce bien un droit privatif.

Il en résulte, en principe, que l'acte par lequel l'usufruitier abandonne au nu-propriétaire tout ou partie de son usufruit et reçoit en contrepartie une part de pleine propriété constitue un échange et non un partage.

7 Mais il existe de nombreuses exceptions à cette règle. L'administration a notamment admis que la conversion en toute propriété de l'usufruit légal du conjoint pouvait s'analyser, dans certains cas, en une simple opération de partage taxable comme telle.

De même, en vertu de l'article 917 du code civil, l'abandon de la propriété de la quotité disponible en échange d'un legs en usufruit excédant la quotité disponible ne constitue pas une mutation et se trouve seulement passible de l'impôt de partage.

Enfin, bien qu'il n'existe pas d'indivision entre l'usufruitier et le nu-propiétaire d'un même bien, les cessions de droits successifs ou les licitations en usufruit ou en nue-propiété au profit d'héritiers, de légataires ou de donataires nu-propiétaires ou usufruitiers des mêmes biens sont soumises à la taxe de publicité foncière ou au droit d'enregistrement au taux de 1 % (cf. ci-après DB 7 F 22, n° 9 et DB 7 F 32, n° 6).

III. Justification de l'indivision

8La loi exige, en outre, que l'indivision soit justifiée.

C'est aux parties qu'il appartient d'apporter la preuve de la copropriété des valeurs comprises au partage, sauf à l'administration à la contrôler ou à la contester.

Ces justifications peuvent être fournies au moyen de tous modes de preuve compatibles avec la procédure écrite.

Elles peuvent ainsi résulter des énonciations d'actes proprement dits, de livres de commerce régulièrement tenus, de registres, notes et papiers domestiques et de présomptions graves, précises et concordantes.

Il est aussi admis que les justifications résultent des déclarations vraisemblables et non contredites des parties, appuyées, le cas échéant, sur des documents de famille ou d'expertises ordonnées par le tribunal.

Les parties doivent également justifier, dans les mêmes conditions, des droits de copartageants afin de mettre l'administration à même de s'assurer que les attributions qui leur sont faites sont conformes à leurs droits et que le partage ne comporte pas de plus-values d'un lot sur l'autre.

En l'absence de justifications suffisantes, soit des droits des parties, soit de la copropriété de certaines valeurs, il faut faire abstraction des uns et des autres, déterminer les droits des copartageants sur les valeurs communes dont la copropriété est justifiée, percevoir les droits de soulte sur les plus-values qui en résultent pour certains lots, sauf s'il s'agit d'un partage de succession, de communauté ou d'indivision conjugale bénéficiant du régime de faveur (cf. ci-après DB 7 F 132) et l'impôt de mutation à titre onéreux sur les lots attribués à des copartageants non indivisaires.

IV. Existence d'une véritable opération de partage

9Enfin, l'imposition proportionnelle ne peut être exigée que si l'acte présenté à la formalité constitue un véritable partage, c'est-à-dire, transforme le droit abstrait et général de chaque copartageant sur la masse commune en un droit de propriété exclusif sur les biens mis dans son lot.

Elle n'est pas due, en conséquence, sur les actes qui se bornent à établir les droits des parties sans procéder à des attributions privatives.

De tels actes préparatoires au partage ne peuvent donner ouverture qu'au droit fixe des actes innomés.

Mais la taxation proportionnelle est due sans que l'appréhension réelle des lots ait lieu.

1 Par exemple, en cas de cessation d'une convention d'exercice conjoint entre membres d'une profession médicale ou paramédicale, le droit de partage de 1 % est exigible sur les biens acquis en commun.