

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Archives-Impôts
DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : 7F1332-15/06/2000

Date de publication : 15/06/2000

SOUS-SECTION 2 CONDITIONS D'EXIGIBILITÉ

Sommaire :

SOUS-SECTION 2
Conditions d'exigibilité

SOUS-SECTION 2

Conditions d'exigibilité

1 Les conditions d'exigibilité intéressent principalement la taxation des soultes.

L'impôt de mutation à titre onéreux est, en effet, exigible dans trois hypothèses :

- lorsqu'il y a entre les parties stipulation d'une soulte proprement dite ;
- lorsqu'un copartageant recevant une attribution supérieure à ses droits est chargé, en contrepartie, d'acquitter une part de passif supérieure à celle qui lui incombe normalement. Il s'agit d'une soulte provenant de l'inégale répartition du passif ;
- lorsqu'en l'absence de toute soulte apparente ou réelle, certains lots présentent une plus-value sur les droits de leurs attributaires dans la masse partagée.

I. Soulte proprement dite

1. Définition.

2 On entend par soulte proprement dite la somme d'argent que doit payer à ses copartageants celui qui reçoit dans son lot des biens pour une valeur supérieure à ses droits.

2. Cas particuliers.

a. Soulte payée au moyen d'immeubles propres.

3 Lorsqu'une soulte de partage est payée, soit dans l'acte même, soit dans un acte ultérieur, au moyen d'immeubles propres au débiteur de la soulte, l'opération est indépendante du partage et constitue une dation en paiement passible de l'impôt de mutation ordinaire indépendamment de celui dû sur la soulte.

b. Fermages non échus.

4 L'attribution à un lot des fermages non échus d'immeubles compris dans un autre lot, pour compenser l'inégalité du partage, constitue une soulte à concurrence du montant de ces fermages.

II. Soulte provenant de l'inégale répartition du passif

1. Principe.

5 En vertu de l'article 870 du code civil, « les héritiers contribuent au paiement des dettes et charges de la succession chacun dans la proportion de ce qu'il y prend ».

Si donc, un copartageant reçoit une attribution supérieure à ses droits, sous la condition de payer une plus forte partie des dettes, il y a soulte à concurrence de ce passif excédentaire qui constitue le prix des biens qui lui ont été attribués au-delà de sa part virile dans l'actif brut.

2. Cas particuliers.

6 Lorsque certaines valeurs indivises sont affectées au paiement d'une partie du passif, le surplus devant être payé par un des copartageants, il n'y a soulte que si la portion du passif mise à la charge de ce copartageant excède sa part dans le passif total.

En revanche, le droit de soulte ne peut être réclamé lorsque le passif est acquitté intégralement au moyen de valeurs laissées dans l'indivision, ou bien lorsqu'un copartageant est chargé de réaliser certaines valeurs mises en réserve pour payer le passif. Dans cette dernière hypothèse, on se trouve en présence d'un simple mandat à la double condition qu'il y ait obligation de rendre compte de l'emploi des valeurs et qu'il n'y ait pas appropriation réelle des valeurs reçues.

III. Compensation des soultes réciproques

7Lorsqu'un même lot reçoit et paie des soultes, qu'il s'agisse de soultes proprement dites ou résultant de l'inégale répartition de passif, il y a lieu de compenser les soultes reçues et payées et de ne percevoir l'impôt de mutation que sur l'excédent de soulte effectivement supporté.

IV. Plus-value

1. Principe.

8L'impôt de mutation à titre onéreux est exigible, non seulement quand le paiement d'une soulte est stipulé dans le partage mais encore, en l'absence de toute soulte, si certains lots présentent une plus-value sur les droits de leurs attributaires dans la masse partagée.

Le motif de cette perception réside dans la règle selon laquelle l'impôt de mutation est perçu sur la valeur des biens quand cette valeur est supérieure au prix. La même règle conduit, du reste, à imposer la plus-value lorsqu'elle est supérieure à la soulte stipulée ou résultant de l'inégale répartition des dettes.

2. Calcul de la plus-value.

9La plus-value d'un lot est égale à la différence entre les attributions brutes consenties à ce lot et les droits de l'attributaire dans la masse brute des biens partagés.

Dans la pratique, la discordance entre les soultes exprimées et les plus-values apparaît surtout lorsqu'un rehaussement est effectué par le service.

3. Cas particuliers.

a. Partage comprenant des biens de diverses origines.

10Lorsqu'un partage comprend des biens de diverses origines mais tous indivis entre les divers copartageants, il suffit, pour que les attributions ne comportent pas de plus-values, qu'elles soient dans l'ensemble conformes aux droits totaux des coindivisaires, quelle que soit la provenance des biens attribués.

Mais pour que cette règle soit applicable, il est indispensable que les biens soient indivis entre tous les copartageants.

Dans le cas contraire, il y aurait autant de partages distincts que de biens d'origine différente, et chacun d'eux devrait être envisagé isolément pour la taxation des soultes.

b. Partage partiel.

11La doctrine et la jurisprudence s'accordent à reconnaître qu'un partage partiel doit être considéré isolément pour le calcul de l'imposition.

Il s'ensuit que si, dans un partage où les soultes ont, en droit fiscal, un caractère translatif, on constate une inégalité des lots, l'impôt de mutation à titre onéreux frappant les soultes ou plus-values est exigible, même s'il est stipulé que l'égalité sera rétablie ultérieurement par un autre partage.

Bien entendu, le partage ultérieur qui, pour rétablir l'égalité rompue par le premier partage, contient des attributions inégales ne supporte pas un nouvel impôt de mutation à titre onéreux, la liquidation de l'imposition due sur le deuxième partage devant être faite en combinant ses dispositions avec celles du premier comme s'il s'agissait d'un contrat unique.

Cependant, l'administration admet que, sauf le cas de fraude, la plus-value ne soit pas imposée comme une vente, malgré l'inégalité des lots, lorsqu'il est constant que l'égalité pourra être établie au moyen, soit de biens de la même origine laissés provisoirement dans l'indivision et dont l'existence est suffisamment justifiée, soit du prix à provenir de la vente de ces biens. La justification de l'existence et de la consistance des biens demeurés indivis doit résulter des termes de l'acte.

c. Partage provisionnel de jouissance.

12 Dans le cas où le partage ne porte que sur la jouissance, il y a plus-value dans la mesure où les lots ne sont pas égaux en revenu.

d. Transaction après partage.

13 La transaction aux termes de laquelle des copartageants reconnaissent que les immeubles compris dans leurs lots ont été sous-estimés et constatent le versement à l'attributaire lésé d'une somme déterminée donne ouverture à l'impôt de mutation frappant les soultes en reprenant pour base le partage initial.