RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-IR-CESS-10-12/09/2012
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 28/04/2014

IR - Décès du contribuable

Positionnement du document dans le plan :

IR - Impôt sur le revenu
Décès du contribuable
Titre unique : Décès du contribuable

Sommaire :

I. Personnes imposables
A. Décès intervenant au cours d'une année postérieure à celle du mariage ou du PACS
B. Décès intervenant l'année du mariage ou de conclusion du PACS
1. en cas d'imposition commune des nouveaux époux ou partenaires
2. en cas d'option pour l'imposition distincte des nouveaux époux ou partenaires
II. Base de l'imposition établie
A. Assiette de l'imposition établie conformément aux dispositions de l'article 204 du CGI
1. Revenus imposables
a. Revenus dont le contribuable a disposé pendant l'année de son décès et bénéfices qu'il a réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé
b. Revenus dont la distribution ou le versement résulte du décès dès lors qu'ils n'ont pas été précédemment imposés
c. Revenus que le contribuable a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès
1° Revenus de la catégorie des traitements et salaires, pensions, retraites et rentes
2° Revenus des autres catégories
3° Dépenses à retenir
d. Revenus dont la taxation avait été différée
2. Détermination du revenu global imposable
3. Imposition distincte de certains revenus
B. Assiette de l'imposition établie pour le conjoint ou le partenaire survivant
III. Liquidation de l'impôt
IV. Établissement des impositions
A. Vérification des déclarations
B. Libellé des impositions
1. Défunt(e) célibataire, veuf(veuve), divorcé(e) ou séparé(e)
2. Défunt(e) marié(e)

3. Partenaires liés par un PACS
C. Établissement d'impositions supplémentaires

I. Personnes imposables

1

Les dispositions de l'article 204 du code général des impôts (CGI) présentant les modalités particulières d'imposition en cas de décès s'appliquent, dans les mêmes conditions, en cas de décès du contribuable ou en cas de décès de l'un ou l'autre des époux ou partenaires soumis à une imposition commune.

A. Décès intervenant au cours d'une année postérieure à celle du mariage ou du PACS

10

L'impôt afférent aux bénéfices et revenus non encore taxés au moment du décès est établi au nom des époux ou partenaires. Le conjoint ou le partenaire survivant, est personnellement imposable pour la période postérieure au décès (8 de l'article 6 du CGI).

En conséquence, quel que soit le conjoint ou partenaire décédé et sous réserve de l'établissement d'une imposition distincte pour les revenus qui ne devaient échoir normalement qu'au cours d'une année postérieure au décès (cf. § 210 à 240), deux impositions sont établies l'année du décès :

- une imposition commune, au nom du conjoint ou partenaire décédé et du conjoint ou partenaire survivant comprenant l'ensemble de leurs revenus et, éventuellement, ceux des enfants ou personnes à charge, pour la période du 1er janvier jusqu'à la date du décès ;
- une imposition personnelle, au nom du conjoint ou partenaire survivant comprenant les revenus dont il a disposé et, éventuellement, ceux des enfants ou personnes à charge, pour la période de la date du décès de son conjoint ou partenaire jusqu'au 31 décembre.

Ces dispositions se combinent avec les dispositions des articles 201 à 203 du CGI lorsque le conjoint ou partenaire décédé exploitait personnellement une entreprise industrielle, commerciale, agricole ou exerçait une profession non commerciale (cf. BOI-BIC-CESS-20).

B. Décès intervenant l'année du mariage ou de conclusion du PACS

1. en cas d'imposition commune des nouveaux époux ou partenaires

20

En cas de mariage ou de conclusion d'un PACS par un conjoint ou partenaire survivant l'année même du décès du conjoint ou du partenaire, deux impositions sont établies conformément aux dispositions combinées du premier alinéa du 5 et du 8 de l'article 6 du CGI :

- une première imposition commune au nom du conjoint ou partenaire décédé et du conjoint ou partenaire survivant comprenant l'ensemble de leurs revenus et, éventuellement, ceux des enfants ou personnes à charge, pour la période allant du 1er janvier à la date du décès ;
- une seconde imposition commune au nom du conjoint ou partenaire survivant et de son nouvel époux ou partenaire comprenant l'ensemble des revenus dont a disposé ce dernier au titre de l'année du mariage et les revenus dont a disposé le conjoint ou le partenaire survivant pour la période postérieure au décès.

2. en cas d'option pour l'imposition distincte des nouveaux époux ou partenaires

30

En cas de mariage par un conjoint survivant l'année même du décès du conjoint ou du partenaire et d'option pour l'imposition distincte, trois impositions sont établies, conformément aux dispositions combinées du deuxième alinéa du 5 et du 8 de l'article 6 du CGI :

- une première imposition commune au nom du conjoint ou partenaire décédé et du conjoint ou partenaire survivant comprenant l'ensemble de leurs revenus et, éventuellement, ceux des enfants ou personnes à charge, pour la période allant du 1er janvier à la date du décès ;
- une seconde imposition séparée au nom du conjoint ou partenaire survivant comprenant les revenus dont il a disposé pour la période postérieure au décès ;
- une troisième imposition séparée du nouvel époux ou partenaire comprenant les revenus dont il a disposé au titre de l'année du décès.

II. Base de l'imposition établie

A. Assiette de l'imposition établie conformément aux dispositions de l'article 204 du CGI

1. Revenus imposables

40

Les revenus qui entrent dans la base d'imposition du contribuable décédé, ou des deux époux en cas de décès de l'un ou de l'autre, ou des deux partenaires soumis à une imposition commune en cas de décès de l'un ou de l'autre, peuvent être rangés en quatre groupes.

a. Revenus dont le contribuable a disposé pendant l'année de son décès et bénéfices qu'il a réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé

50

Il s'agit des revenus qui, en vertu de l'article 12 du CGI et de l'article 156 du CGI, sont normalement imposables au nom du contribuable, c'est-à-dire :

- les bénéfices industriels et commerciaux et les bénéfices agricoles déterminés d'après un régime de bénéfice réel, qui ont été réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé jusqu'à la date du décès (cf. BOI-BIC-CESS-20) ;
- tous les autres revenus dont le contribuable a disposé du 1er janvier jusqu'à la date du décès.

L'imposition porte tant sur les revenus personnels du défunt que sur ceux réalisés jusqu'à la date du décès par les autres membres du foyer fiscal qui ne font pas l'objet d'une imposition distincte.

60

> *Dans la mesure où, compte tenu des statuts, le décès d'un associé d'une société définie à l'article 8 du CGI, n'entraîne pas la dissolution de cette dernière et que l'exploitation est poursuivie, les résultats sociaux sont réputés réalisés à la clôture de l'exercice. Dans ces conditions, sous réserve pour les sociétés de personnes exerçant une activité non commerciale ou agricole, de l'exercice des options prévues à l'article 73 D du CGI ou à l'article 93 B du CGI, ces résultats sont imposables, dans leur intégralité entre les mains des associés existant à la date de la clôture de l'exercice. Dans cette situation, le défunt ne peut être imposé à raison, d'une part quelconque de ces bénéfices qui n'étaient pas réalisés à la date de son décès (CE, arrêt du 10 juin 1983, n° 28922).*

Dans le cas du décès d'un associé d'une société de personnes exerçant une activité professionnelle non commerciale ou agricole et dans l'hypothèse où l'option prévue à l'article 73 D du CGI ou à l' article 93 B du CGI a été exercée, le défunt est imposé sur la quote-part du résultat fiscal intermédiaire déterminé dans les conditions fixées par les articles précités (cf. BOI-BIC-CESS-20).

b. Revenus dont la distribution ou le versement résulte du décès dès lors qu'ils n'ont pas été précédemment imposés

70

Il s'agit de revenus ou bénéfices antérieurement acquis par le défunt, mais dont la distribution ou le versement se sont trouvés différés jusqu'à son décès.

La distribution ou le versement ayant pour cause directe le décès du contribuable, les revenus qui entrent dans ce groupe ne sont normalement que des revenus personnels du défunt.

Fait partie de ces revenus la part revenant à un associé décédé dans les réserves de sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de capitaux, lorsque le décès a entraîné la dissolution de la société.

c. Revenus que le contribuable a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès

80

Sous réserve du cas des bénéfices industriels et commerciaux ainsi que des bénéfices agricoles relevant du régime du bénéfice réel qui sont imposables lors de leur réalisation, les revenus à prendre en considération pour l'assiette de l'impôt sur le revenu sont ceux dont le contribuable a disposé (article 12 du CGI et article 156 du CGI).

Ce principe général comporte toutefois une exception applicable l'année du décès du contribuable. L' article 204 du CGI prévoit en effet la taxation, l'année du décès, des revenus simplement acquis avant le décès (et donc mis à la disposition après cette date).

Cet article doit être entendu comme visant, non seulement les revenus personnels du défunt, mais aussi ceux des membres de son foyer fiscal.

90

Parmi les revenus que le contribuable a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès, il convient de citer notamment les revenus suivants.

1° Revenus de la catégorie des traitements et salaires, pensions, retraites et rentes

100

Il s'agit des :

- traitements et salaires non encore payés au moment du décès ;
- arrérages de pensions ou de rentes viagères dont l'échéance a été postérieure au décès.

Remarque : Le e du 5 de l'article 158 du CGI prévoit que le montant annuel de la pension imposable des contribuables concernés par la mensualisation correspond à douze mensualités .

Ce dispositif permet de limiter chaque année la pension imposable aux arrérages qui correspondent à la période de douze mois qui suit la période à laquelle se rapportent les arrérages imposables au titre de l'année précédente. Le surplus est reporté sur l'année suivante, et ce, jusqu'à l'extinction du versement de la pension.

Le report des arrérages supplémentaires sur l'année suivante prend fin lors du décès du pensionné ou de l'extinction de la pension.

Ainsi, conformément au dernier alinéa du 1 de l'article 204 du CGI, les arrérages courus depuis la dernière mensualité soumise à l'impôt au titre de l'année précédente sont imposables au titre de l'année du décès.

2° Revenus des autres catégories

110

Quant aux revenus des propriétés foncières ou des capitaux mobiliers, ils doivent être considérés comme étant acquis au jour le jour. Par suite, ceux de ces revenus dont l'échéance se situe postérieurement au décès doivent, dans la mesure où ils correspondent à la période écoulée entre le 1er janvier de l'année et la date du décès, être compris dans le revenu imposable du défunt.

Ainsi, le Conseil d'État a eu à juger de la situation d'un contribuable qui avait déposé certaines sommes au compte courant ouvert à son nom dans les écritures de la société dont il était président-directeur général. Les intérêts produits par ces sommes du 1er janvier jusqu'à la date du décès avaient été comptabilisés le 31 décembre par la société à un compte de frais à payer puis portés au compte courant au début de l'année suivante. Jugé que ces produits devaient être considérés comme des revenus acquis à la date du décès et devant échoir au plus tard le 31 décembre de l'année au titre de laquelle ils étaient dus (CE, arrêt du 24 octobre 1969, n° 76585).

3° Dépenses à retenir

120

Parallèlement, il convient d'admettre en déduction de ces différents revenus que le contribuable a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès, les dépenses qui, constituant une charge desdits revenus, n'auraient pu être acquittées avant cette date.

Font partie de ces dépenses, dans le cadre des revenus fonciers, les dépenses de réparation ou d'amélioration effectuées avant le décès mais non encore acquittées à cette date, ainsi que les impôts normalement déductibles. À cet égard, il est précisé que la taxe foncière doit être admise en déduction dans son intégralité, des revenus fonciers acquis par le défunt, dès lors qu'elle est établie en fonction de la situation existant au 1er janvier de l'année d'imposition.

À l'inverse, doivent être regardés comme des revenus que le contribuable a acquis sans en avoir la disposition avant son décès, les dégrèvements portant sur des impôts précédemment déduits des revenus du contribuable et qui ont été prononcés et ordonnancés avant le décès dudit contribuable, même si l'intéressé n'a pu être avisé de cet ordonnancement (CE, arrêt du 3 juillet 1970, n° 76692).

d. Revenus dont la taxation avait été différée

130

Les plus-values dont la taxation a été différée par une disposition particulière de la loi deviennent taxables lors du décès du contribuable.

Cette règle est expressément prévue dans les cas suivants :

- plus-value à court terme dont le montant net a été réparti sur l'année de réalisation et les deux années suivantes (CGI, art. 39 quaterdecies) ;
- plus-value nette à long terme réalisée à la suite de la perception d'indemnités d'assurances ou de l'expropriation d'immeubles figurant à l'actif d'une entreprise et dont l'imposition a été différée de deux ans (CGI, art. 39 quindecies) ;
- plus-value sur terrain à bâtir réalisée lors de l'apport d'un terrain à une société civile de construction-vente ou à une société de copropriété (I et II de l'article 238 decies du CGI) ;
- plus-value sur terrain à bâtir dégagée en cas de cession rémunérée par la remise d'immeubles ou de fractions d'immeubles à édifier sur le terrain (CGI, art. 238 undecies).

140

Par ailleurs, l'article 238 nonies du CGI permet aux contribuables qui en font la demande de bénéficier d'un report de taxation en ce qui concerne les plus-values réalisées sur des terrains à bâtir acquis par une collectivité publique. En cas de décès du contribuable, la plus-value dont la taxation a été ainsi différée doit être rattachée aux revenus de l'année du décès, dès lors qu'il s'agit d'un revenu qui, à défaut d'une demande de report d'imposition, aurait du être taxé au titre de l'année de sa réalisation.

De même, l'article 150-0 C du CGI prévoyait un report d'imposition de la plus-value de cession de valeurs mobilières en cas de réinvestissement du produit dans la souscription de capital en numéraire d'une société dont les titres, à la date de la souscription, ne sont pas admis à la négociation sur un marché réglementé. Le décès du contribuable emportant transmission à titre gratuit des titres reçus en contrepartie de cet apport met fin au report d'imposition et entraîne l'imposition de la plus-value antérieurement reportée au titre de l'année du décès.

Cet article est abrogé pour les cessions de titres réalisées à compter du 1er janvier 2006 mais demeure applicable aux plus-values en report à la date du 1er janvier 2006.

150

En outre, en cas de décès du contribuable, la fraction des indemnités dont l'imposition a été différée conformément à l'article 163 A du CGI doit figurer sur la déclaration prévue à l'article 204 du CGI pour être immédiatement soumise à l'impôt sur le revenu (cf. BOI-IR-LIQ-20-30-20).

160

Enfin, en cas d'option, dans les conditions prévues à l'article 1663 bis du CGI, pour le paiement fractionné de l'impôt correspondant aux créances acquises visées au 1 de l'article 202 du CGI, le solde restant dû, augmenté de l'intérêt couru, devient immédiatement exigible en cas de décès du contribuable.

2. Détermination du revenu global imposable

170

Le montant des revenus imposables est déterminé selon les règles propres à la catégorie à laquelle ils se rattachent.

Toutefois, dans le cas d'un exploitant agricole placé sous le régime du forfait, le bénéfice agricole forfaitaire déterminé d'après les éléments de calcul fixés pour l'année du décès est partagé dans les conditions prévues à l'article 77 du CGI.

Les bénéfices professionnels peuvent être augmentés des plus-values déterminées conformément aux dispositions de l'article 201 du CGI et de l'article 202 du CGI, lorsque le défunt exploitait lui-même une des entreprises visées aux articles 201 du CGI et 202 du CGI (cf. BOI-BIC-CESS-20).

180

En revanche, lorsqu'il s'agit d'une entreprise exploitée par un membre du foyer fiscal autre que le défunt, seuls les bénéfices réalisés dans cette entreprise antérieurement au décès doivent être retenus dans la base d'imposition de ce dernier à l'exclusion donc de toute plus-value latente.

Les charges susceptibles d'être déduites du revenu global retenu pour l'établissement de l'imposition spéciale ainsi que celles donnant lieu, le cas échéant, à réduction d'impôt, sont celles qui ont été acquittées par le contribuable entre le 1er janvier et la date du décès.

190

L'imputation des déficits doit aussi être opérée conformément aux règles édictées par le I de l'article 156 du CGI. Cette imputation ne pouvant se faire que dans le cadre de la situation fiscale d'un même contribuable, le déficit global apparaissant pour l'année du décès ne peut normalement être imputé ultérieurement sur les revenus déclarés par le conjoint survivant ou les héritiers.

200

Toutefois, le conjoint survivant peut tenir compte, pour l'établissement de l'impôt sur le revenu dont il est passible, du déficit constaté antérieurement au décès de son conjoint et n'ayant pu être imputé sur les revenus du ménage si ce déficit est afférent à des biens ou entreprises lui appartenant en propre. Il est admis, par ailleurs, qu'il puisse déduire la moitié des déficits constatés antérieurement au décès de son conjoint lorsqu'ils sont afférents à des biens dépendant de la communauté, les autres conditions posées par le I de l'article 156 du CGI étant supposées remplies.

3. Imposition distincte de certains revenus

210

En application du 1 de l'article 204 du CGI, l'imposition porte, non seulement sur les revenus dont le contribuable a disposé durant l'année de son décès, mais également sur les revenus dont la disposition ou le versement résulte du décès et sur ceux que le contribuable défunt a acquis sans en avoir la disposition antérieurement à son décès. Cette mesure pourrait donc conduire à imposer, l'année du décès, des revenus normalement taxables l'année suivante.

Pour tempérer la rigueur de cette règle, le deuxième alinéa du 1 de l'article 204 du CGI autorise l'établissement d'une imposition distincte pour les revenus qui ne devaient échoir normalement qu'au cours d'une année postérieure à celle du décès. L'imposition distincte des revenus devant échoir au cours d'une année postérieure à celle du décès ne peut trouver à s'appliquer aux revenus dont la taxation avait été différée et qui deviennent imposables du fait du décès du contribuable. L'échéance de ces revenus est, en effet, antérieure au décès.

220

Cette disposition spéciale peut notamment trouver son application à l'égard des participations aux bénéfices que certaines entreprises attribuent, après clôture du bilan, à leurs administrateurs ou gérants et aux membres de leur personnel.

230

Les dispositions de l'article 202 du CGI prévoyant, en cas de décès, l'imposition immédiate des bénéfices non commerciaux y compris ceux provenant de créances acquises et non encore recouvrées (sous réserve de l'application de l' article 202 quater du CGI et de l'article 1663 bis du CGI) n'excluent pas l'application de la mesure prévue au deuxième alinéa du 1 de l'article 204 du CGI. Une imposition distincte peut dès lors être établie lorsque la condition posée par

ce dernier texte est remplie, c'est-à-dire lorsque les créances correspondent à des recettes dont la date normale d'échéance ne devait se situer qu'au cours d'une année postérieure à celle du décès (RM Vivien, JO, deb. AN du 23 mai 1983, p. 2303 et 2304).

En revanche, la mesure en cause ne trouve pas à s'appliquer si les créances non encore recouvrées au décès représentent des recettes dont l'encaissement a été seulement différé en raison, par exemple, d'aléas de recouvrement : l'échéance est alors antérieure au décès (RM Claude Pringalle, JO, déb. AN du 17 novembre 1980, p. 4829).

En pratique, la mesure prévue au 1 de l'article 204 du CGI trouve à s'appliquer lorsqu'il s'agit de revenus payables à date fixe ou selon une périodicité donnée et que ces modalités de paiement résultent de dispositions légales, réglementaires ou contractuelles.

240

Remarque : les dispositions de l'article 163-0 A du CGI peuvent trouver à s'appliquer dans le cas où, parmi les revenus imposables au nom du défunt, figurent des revenus exceptionnels ou différés.

B. Assiette de l'imposition établie pour le conjoint ou le partenaire survivant

250

Le conjoint ou le partenaire survivant est soumis à une imposition personnelle à raison des revenus propres dont il a disposé pendant la période postérieure au décès.

La date à laquelle les différentes catégories de revenus sont considérées comme mises à la disposition de leurs titulaires est précisée au BOI-IR-BASE-10-10-10-40.

260

Par ailleurs, la possibilité de répartir prorata temporis les revenus entrant dans les catégories des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles ou correspondant à une part de résultat d'une société soumise au régime de l'article 8 du CGI est ouverte au conjoint survivant, lorsque celui-ci dispose de tels revenus durant sa période d'imposition personnelle. Cette possibilité s'exerce dans les conditions définies au BOI-IR-BASE-10-10-10-40.

III. Liquidation de l'impôt

270

Les règles spécifique de liquidation de l'impôt sur le revenu en cas de décès sont prévues dans la série BOI-IR-LIQ, notamment, pour la date à retenir pour l'appréciation de la situation et des charges de famille cf. BOI-IR-LIQ-10-10-20 et pour les modalités particulières de rattachement des enfants majeurs cf. BOI-IR-LIQ-10-10-10-10-20.

280

Comme pour les impositions visées aux article 201 du CGI et article 202 du CGI, il est tenu compte de la législation applicable au titre de l'année au cours de laquelle est survenu le décès. Ainsi, les changements de législation qui interviennent après l'établissement de l'imposition, notamment en matière de barème de l'impôt, doivent être pris en considération. Il en résulte une régularisation à opérer sous la forme, soit d'un rôle supplémentaire, soit d'un dégrèvement.

IV. Établissement des impositions

290

Pour la production des déclarations : cf. BOI-IR-DECLA-20-10-10.

A. Vérification des déclarations

300

Les déclarations spéciales et la déclaration d'ensemble, souscrites en application de l'article 204 du CGI, sont vérifiées, dans les conditions habituelles et soumises, le cas échéant, aux mêmes sanctions pour défaut, retard, omissions ou insuffisances que les déclarations annuelles (cf. BOI-CF-INF).

Il est expressément prévu à l'article 204 du CGI, que les demandes d'éclaircissements et de justifications visées aux articles L10 et L16 du Livre des procédures fiscales ainsi que les propositions de rectifications mentionnées à l'article L57 du même livre peuvent être valablement adressées à l'un quelconque des ayants droit ou des signataires de la déclaration de succession.

310

Le Conseil d'État a reconnu régulière la procédure d'établissement de l'impôt intervenue dans les conditions suivantes : la lettre recommandée adressée à " M. X. par les héritiers" et notifiant les rehaussements apportés aux déclarations d'un contribuable décédé avait été remise, non à l'héritier unique, mais à l'ex-épouse divorcée du défunt. Cette dernière gérait, en fait, les biens de la succession et avait, en particulier, souscrit les dernières déclarations ainsi rectifiées. En outre, à la date de la notification, l'héritier n'avait encore fait connaitre ni son adresse ni celle d'un mandataire (CE, arrêt du 17 janvier 1952, n°8339, RO, p. 7).

Par ailleurs, a été reconnue régulière et donc interruptive de prescription une notification de redressements qui concerne un contribuable décédé et qui a été adressée au notaire chargé de la succession sous le libellé "ayants droits de la succession de M. X" (CE, arrêt du 23 juin 1982, n°25317).

B. Libellé des impositions

1. Défunt(e) célibataire, veuf(veuve), divorcé(e) ou séparé(e)

320

L'imposition du contribuable décédé est établie au titre de l'année du décès et au nom de la succession, de la façon suivante : « M. X., décédé, par M. Y. et consorts, héritiers ».

Il en est de même pour l'imposition distincte de certains revenus que le contribuable a acquis avant son décès sans en avoir la disposition (cf. § 210 à 240).

La circonstance que le nom du contribuable n'a pas été suivi, sur le rôle, de la mention « par les héritiers » n'est pas de nature à entacher l'imposition d'irrégularité, ladite mention n'ayant pour but que de faciliter le recouvrement (CE, arrêt du 4 juillet 1938, n° 62306).

Par ailleurs, l'avis d'imposition qui doit être établi au nom du défunt peut comporter à la suite le nom de l'un seulement de ses héritiers (CE, arrêt du 29 juillet 1983, n° 29840).

2. Défunt(e) marié(e)

330

Dans le cas du décès de l'un des époux, quel que soit le conjoint décédé et sous réserve de l'établissement d'une imposition distincte pour les revenus qui ne devaient échoir normalement qu'au cours d'une année postérieure au décès, deux impositions sont établies :

- la première, au nom de l'époux précédé de la mention « Monsieur ou Madame », pour la période du 1er janvier jusqu'à la date du décès.

- la seconde, au nom du conjoint survivant, pour la période postérieure au décès.

3. Partenaires liés par un PACS

340

Dans le cas du décès de l'un des partenaires, sous réserve de l'établissement d'une imposition distincte pour les revenus qui ne devaient échoir normalement qu'au cours d'une année postérieure au décès, deux impositions sont établies :

- la première est établie au noms des deux partenaires séparés par le mot "ou" pour la période du 1er janvier jusqu'à la date du décès.

- la seconde, au nom du partenaire survivant, pour la période postérieure au décès.

C. Établissement d'impositions supplémentaires

350

Les omissions totales ou partielles constatées dans l'assiette de l'impôt sur le revenu établi au nom du contribuable décédé peuvent être réparées dans le délai général de reprise prévu au 1er alinéa de l'article L169 du livre des procédures fiscales (LPF). Sans préjudice du délai général susvisé, l'article

L172 du LPF prévoit, par ailleurs, un délai spécial applicable en cas de décès du contribuable ou de l'un des époux soumis à une imposition commune.

Aux termes de cette disposition spéciale, lorsque, à la suite de l'ouverture de la succession d'un contribuable ou de l'un des époux soumis à une imposition commune, il est constaté que le défunt n'a pas été imposé ou a été insuffisamment imposé au titre de l'année du décès ou de l'une des quatre années antérieures, l'impôt sur le revenu qui n'a pas été établi peut être mis en recouvrement jusqu'à la fin de la deuxième année suivant celle de la déclaration de succession ou, si cette déclaration n'a pas été faite, l'année du paiement par les héritiers des droits de mutation par décès.

360

L'administration ne peut se prévaloir du délai spécial prévu à l'article L172 du LPF susvisé que pour réparer des insuffisances reposant sur des faits dont elle a eu connaissance à la suite de l'ouverture de la succession et qu'elle ignorait jusque-là. Ce délai ne saurait être invoqué pour établir des impositions supplémentaires au titre d'années couvertes par la prescription de droit commun dans le cas où les insuffisances constatées reposeraient sur une appréciation nouvelle des éléments dont l'administration disposait déjà avant le décès (CE, arrêt du 24 octobre 1973, n°s 79260 et 79468).

Pour l'étude détaillée des différents délais de prescription applicables en la matière, il conviendra de se référer à BOI-CF-PGR-10.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 20/04/2024
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1374-PGP.html/identifiant=BOI-IR-CESS-10-20120912