RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-REC-SOLID-20-20-20120912
Date de publication : 12/09/2012
Date de fin de publication : 08/07/2013

REC - Solidarités diverses et actions patrimoniales - Solidarités de paiement - Responsabilité pécuniaire des représentants et ayants cause du contribuable décédé

Positionnement du document dans le plan :

REC - Recouvrement
Solidarités diverses et actions patrimoniales
Titre 2 : Mise en œuvre de la solidarité de paiement
Chapitre 2 : Responsabilité pécuniaire des représentants et des ayants cause d'un contribuable décédé

Sommaire :

I. Principes généraux qui s'imposent aux héritiers
A. Les différentes options
1. L'acceptation pure et simple
a. L'acceptation à concurrence de l'actif net
b. La déclaration d'acceptation de l'actif net par l'héritier
c. Les effets de l'acceptation à concurrence de l'actif net
2. La renonciation
II. Recouvrement des impôts et succession
A. Le recouvrement des dettes de la succession
1. En cas d'acceptation pure et simple
2. En cas d'acceptation de la succession à concurrence de l'actif net
3. En cas de succession vacante.
4. - En cas de succession en déshérence
B. Recouvrement des dettes personnelles d'un héritier

1

Aux termes de l'article 1682 du CGI : « Le rôle, régulièrement mis en recouvrement, est exécutoire non seulement contre le contribuable qui y est inscrit, mais contre ses représentants ou ayants cause ». Le régime de solidarité qui en résulte concerne les représentants du contribuable (tuteur, administrateur des biens d'un mineur) et les ayants cause (héritiers et légataires).

Les ayants cause sont responsables des impositions du contribuable décédé en tant que continuateurs de la personne du défunt, mais aussi en tant que tiers détenteurs de biens lui ayant appartenu. Ils peuvent donc être poursuivis, soit personnellement sur l'ensemble de leurs biens, mais

jusqu'à concurrence de leur part contributive dans les charges successorales, soit, réellement, dans les conditions fixées à l'article L 262 du Livre des Procédures Fiscales (LPF) (cf BOI-REC-FORCE-30).

I. Principes généraux qui s'imposent aux héritiers

La loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 et son décret d'application n° 2006-1805 du 23 décembre 2006, entrés en vigueur le 1er janvier 2007, ont réorganisé le droit successoral.

10

Depuis le 1er janvier 2007, l''héritier ne peut plus être contraint à opter avant l'expiration d'un délai de quatre mois à compter de l'ouverture de la succession. A l'expiration de ce délai, il peut être sommé, par acte extrajudiciaire, de prendre parti à l'initiative d'un créancier de la succession, d'un cohéritier, d'un héritier de rang subséquent ou de l'État.

Dans les deux mois qui suivent la sommation, l'héritier doit prendre parti ou solliciter un délai supplémentaire auprès du juge lorsqu'il n'a pas été en mesure de clôturer l'inventaire commencé ou lorsqu'il justifie d'autres motifs sérieux et légitimes (articles 771 et 772 du code civil). Si l'héritier ne répond pas dans les délais, il est réputé accepter « purement et simplement » et des poursuites peuvent être engagées à son encontre. La renonciation de l'héritier lui ouvre droit au remboursement des frais engagés au préalable. Il peut également se désister, ce qui équivaut à accepter purement et simplement la succession.

A défaut de sommation et s'il n'a pas fait par ailleurs acte d'héritier (article 773 code civil), il peut exercer son option successorale pendant 10ans (article 780 du code civil). Passé ce délai de 10 ans, il est réputé avoir renoncé à la succession.

A. Les différentes options

L'héritier conserve trois options distinctes :

- il peut accepter purement et simplement la succession (articles 782 à 786 du code civil),

- l'accepter à concurrence de « l'actif net »(articles 787 à 803 du code civil),

- ou renoncer à la succession (articles 804 à 808 du Code civil). .

1. L'acceptation pure et simple

20

Les héritiers pourront, au lendemain du décès, effectuer certains actes de gestion sans que ceux-ci soient interprétés comme une acceptation tacite de la succession. Il s'agit des actes purement conservatoires et d'administration provisoire, qu'il est possible de réaliser avant de déclarer accepter ou refuser la succession (article 784 du code civil).

Il en est ainsi de certaines dettes successorales dont le paiement est nécessaire (frais funéraires ou de dernière maladie, impôts, loyers...), du recouvrement des fruits ou revenus des biens successoraux, de la vente des biens périssables, de l'acte destiné à éviter l'aggravation du passif successoral, des opérations courantes nécessaires à la continuation à court terme de l'activité de l'entreprise dépendant de la succession ou encore du renouvellement d'un bail (en tant que bailleur ou locataire) pour éviter le paiement d'une indemnité.

30

Par ailleurs, en vertu de l'article 786 du code civil, même s'il a accepté la succession, l'héritier pourra être déchargé du paiement d'une dette dans les cas suivants :

- motifs légitimes d'ignorer l'existence de la dette au moment de l'acceptation de la succession ;

- diminution substantielle et irrémédiable du patrimoine personnel du fait de l'acquittement de cette dette..

L'action doit être introduite dans un délai de 5 mois à compter du jour où il a eu connaissance de cette dette. Si sa demande est acceptée par le tribunal de grande instance, il ne sera pas tenu de la payer sur son patrimoine personnel, mais seulement à concurrence de l'actif successoral.

a. L'acceptation à concurrence de l'actif net

40

L'acceptation « à concurrence de l'actif net » remplace l'acceptation « sous bénéfice d'inventaire ». Elle présente un réel intérêt pour l'héritier d'un triple point de vue :

- distinction entre ses biens personnels et ceux de la succession ;

- maintien, à l'encontre de celle-ci,de tous les droits détenus antérieurement sur les biens du défunt ;

- limitation du paiement des dettes de la succession à la valeur des biens recueillis. Ainsi, celui qui opte pour cette formule peut-il à tout moment accepter purement et simplement, avec perte de la possibilité de renonciation.

Au total, ce dispositif se caractérise par plus de transparence avec la mise en place d'une publicité obligatoire de tous les actes les plus importants.

b. La déclaration d'acceptation de l'actif net par l'héritier

50

La déclaration doit être faite au greffe du tribunal de grande instance dans le ressort duquel la succession est ouverte (article 1334 du code de procédure civile). Elle est inscrite dans un registre spécial que les créanciers peuvent consulter, sur justification de leur titre.

Elle doit comporter élection d'un domicile unique situé en France, qui peut être celui de l'un des acceptants à concurrence de l'actif net ou celui de la personne chargée du règlement de la succession.

Cette déclaration est enregistrée et fait l'objet d'une publicité nationale au BODACC (Bulletin Officiel Des Annonces Civiles et Commerciales), d'une insertion dans un journal d'annonces légales diffusé dans le ressort du tribunal compétent dans les 15 jours suivant la déclaration (article 1335 du code de procédure civile), ainsi que d'une publicité par voie électronique. L'ensemble de ces insertions est réalisé par l'intermédiaire des greffes des tribunaux de grande instance.

c. Les effets de l'acceptation à concurrence de l'actif net

La procédure d'acceptation à concurrence de l'actif net permet de renforcer le rôle de l'inventaire, en conjuguant la dynamisation et la simplification de la vente des biens successoraux, tout en augmentant les pouvoirs réels des héritiers.

60

En premier lieu, l'inventaire vise toujours à donner une image fidèle des biens figurant dans la succession en répertoriant tous les éléments d'actif et de passif (article 789 du code civil). Il doit être rédigé dans un délai de deux mois à compter de la déclaration (article 790 du code civil).

L'estimation faite dans l'inventaire servira de base aux opérations ultérieures portant sur les biens successoraux. L'inventaire est établi par un officier ministériel (notaire, huissier ou commissaire-priseur). Il doit être déposé auprès du tribunal compétent, c'est-à-dire du tribunal de grande instance dont le ressort correspond au dernier domicile du défunt (article 720 du code civil) et est soumis à une publicité nationale, suivant le même formalisme que la déclaration. Il est consultable par les créanciers qui peuvent ainsi avoir un aperçu de la valeur de l'actif.

A défaut d'avoir déposé l'inventaire dans les deux mois de la déclaration, l'héritier est réputé « acceptant pur et simple » (article 790 du code civil).

70

En deuxième lieu, l'héritier acceptant à concurrence de la valeur de l'actif a la possibilité de conserver tout ou partie des biens de la succession, à charge pour lui de rembourser les créanciers par référence au prix des biens, dont la valeur est fixée dans l'inventaire. De même la vente des biens non conservés peut se faire de gré à gré, sans autorisation préalable.

Dans un souci de protection des droits des créanciers, la déclaration de conservation ou l'opération d'aliénation doit être portée à leur connaissance, au moyen d'une publication. Les créanciers peuvent contester la valeur de la conservation ou d'aliénation s'ils parviennent à démontrer qu'elle est inférieure à la valeur réelle. Dans ce cas, l'héritier est tenu du complément sur ses biens personnels.

80

En troisième lieu, l'héritier obtient un véritable rôle de gestionnaire. La suppression de l'intervention judiciaire préalable aux actes importants relatifs aux biens meubles ou immeubles de la succession le rend responsable de sa gestion.

L'héritier a la charge de payer les créanciers inscrits en fonction du rang de la sûreté assortissant leur créance (article 796 du code civil) et dans un second temps les autres créanciers, suivant l'ordre de déclaration des créances.

Les créanciers ayant engagé une saisie sur un bien de la succession, avant la publication de la déclaration d'acceptation, sont assimilés aux créanciers munis d'une sûreté (article 792-1, 2ème alinéa) ; néanmoins, ils ne disposent que du privilège de l'affectation spéciale, qui est notamment primé par le privilège général du Trésor.

Le paiement par l'héritier doit intervenir dans les 2 mois suivant l'aliénation ou la déclaration de conservation (article 797).

2. La renonciation

90

Pour être opposable aux tiers, la renonciation opérée par l'héritier universel ou à titre universel doit être faite au tribunal de grande instance dans le ressort duquel la succession s'est ouverte. Elle ne se présume pas (article 804 du code civil).

L'héritier qui renonce est censé n'avoir jamais été héritier et n'est donc pas tenu au paiement des dettes et charges de la succession.

Tant que la prescription du droit d'accepter n'est pas acquise contre lui, l'héritier peut révoquer sa renonciation en acceptant la succession purement et simplement, si elle n'a pas été déjà acceptée par un autre héritier ou si l'État n'a pas déjà été envoyé en possession. Cette acceptation rétroagit au jour de l'ouverture de la succession.

100

Par ailleurs la représentation d'un héritier renonçant reste désormais possible dans une succession dévolue en ligne directe ou en ligne collatérale. La part du renonçant échoit à ses représentants et, à défaut de représentant, à ses cohéritiers ; s'il est seul, cette part est dévolue au degré subséquent (article 805).

II. Recouvrement des impôts et succession

Il y a lieu de distinguer le recouvrement des dettes de la succession des dettes personnelles d'un héritier.

A. Le recouvrement des dettes de la succession

L'exercice des poursuites directement sur les biens de la succession, gage des créanciers, reste en principe possible. Les actes de poursuite sont alors adressés entre les mains du notaire chargé de la succession du débiteur défunt. Toutefois cet acte devra être dénoncé aux héritiers, en leur qualité de continuateurs de la personne du défunt. Cette procédure ne dispense pas de la prise en compte des différentes positions adoptées par les héritiers.

1. En cas d'acceptation pure et simple

110

Selon l'article 1682 du CGI, « le rôle, régulièrement mis en recouvrement, est exécutoire non seulement contre le contribuable qui y est inscrit, mais contre ses représentants ou ayants cause ». Partant, le titre exécutoire contre le défunt l'est aussi contre l'héritier, huit jour après la signification qui lui en a été faite (article 877 du code civil).Les héritiers sont tenus des dettes et charges de la succession, personnellement pour leur part successorale et à titre hypothécaire pour le tout (article 873). Il en résulte que, en l'absence de paiement, des poursuites peuvent être dirigées contre les héritiers par le comptable public. Toutefois, l'engagement de toute poursuite doit être précédé d'une lettre de rappel à chacun des cohéritiers, indiquant le montant des impositions dues par la succession, ainsi que la part dont il reste personnellement redevable.

2. En cas d'acceptation de la succession à concurrence de l'actif net

120

L'article 790, 5ème alinéa, du code civil prévoit que : « Les créanciers successoraux et légataires de sommes d'argent peuvent, sur justification de leur titre, consulter l'inventaire et en obtenir copie. Ils peuvent demander à être avisés de toute nouvelle publicité. » Les comptables publics peuvent mettre en œuvre ces dispositions en leur qualité de créanciers d'impôt.

130

Par ailleurs, l'article 792 indique : « Les créanciers de la succession déclarent leurs créances en notifiant leur titre au domicile élu de la succession. Ils sont payés dans les conditions prévues à l'

article 796. Les créances dont le montant n'est pas encore définitivement fixé sont déclarées à titre provisionnel sur la base d'une évaluation.

Faute de déclaration dans un délai de quinze mois à compter de la publicité prévue à l'article 788 (publicité au BODACC de la déclaration d'acceptation), les créances non assorties de sûretés sur les biens de la succession sont éteintes à l'égard de celle-ci. Cette disposition bénéficie également aux cautions et coobligés, ainsi qu'aux personnes ayant consenti une garantie autonome portant sur la créance ainsi éteinte. »

140

L'article 796 du code civil pour sa part précise que « l'héritier règle le passif de la succession. Il paye les créanciers inscrits selon le rang de la sûreté assortissant leur créance. Les autres créanciers qui ont déclaré leur créances sont désintéressés dans l'ordre des déclarations. Les legs de sommes d'argent sont délivrés après paiement des créanciers ».

Dès lors, il appartient aux comptables publics de notifier par lettre recommandée avec accusé de réception des extraits de rôle certifiés conformes pour les créances fiscales ou une copie du titre exécutoire pour les amendes et produits divers du budget de l'État. Bien que l'extinction des créances ne soit pas, en principe, applicable aux créances fiscales, dans la mesure où il s'agit de créances privilégiées et donc « assorties de sûretés sur les biens de la succession », il est recommandé aux comptables publics de procéder à la déclaration de celles-ci.

150

A compter de sa publication et pendant quinze mois, la déclaration d'acceptation arrête ou interdit toute voie d'exécution et toute nouvelle inscription de sûreté de la part des créanciers de la succession, portant tant sur les meubles que sur les immeubles (article 792-1).

Enfin, lorsque la succession a été acceptée par un ou plusieurs héritiers purement et simplement et par un ou plusieurs autres à concurrence de l'actif net, les règles applicables à cette dernière option s'imposent à tous les héritiers jusqu'au jour du partage.

« Les créanciers d'une succession acceptée par un ou plusieurs héritiers purement et simplement et par d'autres à concurrence de l'actif net peuvent provoquer le partage dès lors qu'ils justifient de difficultés dans le recouvrement de la part de leur créance incombant aux héritiers acceptants à concurrence de l'actif net » (article 792-2).

3. En cas de succession vacante.

160

Une succession est vacante :

- lorsqu'il ne se présente personne pour réclamer la succession et qu'il n'y a pas d'héritier connu ;

- lorsque tous les héritiers connus ont renoncé à la succession ;

- lorsque, après l'expiration d'un délai de six mois depuis l'ouverture de la succession, les héritiers connus n'ont pas opté, de manière tacite ou expresse (article 809 du code civil). Dans une telle situation, le juge saisi sur requête de tout créancier, de toute personne qui assurait, pour le compte de la personne décédée, l'administration de tout ou partie de son patrimoine, de toute autre personne intéressée ou du ministère public, confie la curatelle de la succession vacante.

170

Le curateur ainsi désigné a pour tâche de faire dresser l'inventaire estimatif, article par article, de l'actif et du passif de la succession par un commissaire-priseur judiciaire, un huissier ou un notaire ou par un fonctionnaire de l'administration chargée du domaine (direction générale des finances publiques, agence France-domaine). L'avis au tribunal, par le curateur, de l'établissement de l'inventaire est soumis à la même publicité que la décision de curatelle.

Ainsi, les créanciers et légataires de sommes d'argent peuvent-ils, sur justification de leur titre, consulter l'inventaire et en obtenir copie. Ils peuvent demander à être avisés de toute nouvelle publicité. La déclaration de créance est faite au curateur.

180

Dès sa désignation, le curateur prend possession des valeurs et autres biens détenus par les tiers et poursuit le recouvrement des sommes dues à la succession (article 810). Il peut poursuivre l'exploitation de l'entreprise individuelle dépendant de la succession, qu'elle soit commerciale, industrielle, agricole ou artisanale.

Pendant les six mois qui suivent l'ouverture de la succession, le curateur ne peut procéder qu'aux actes purement conservatoires ou de surveillance, aux actes d'administration provisoire et à la vente des biens périssables (article 810-1). Il procède ou fait procéder à la vente des biens jusqu'à l'apurement du passif. Il ne peut procéder à la vente des immeubles que si le produit de la vente des meubles apparaît insuffisant.

190

Lorsque la vente à l'amiable est envisagée, tout créancier peut exiger que la vente soit faite par adjudication. Si la vente par adjudication a lieu pour un prix inférieur au prix convenu dans le projet de la vente amiable, le créancier qui a demandé l'adjudication est tenu, à l'égard des autres créanciers, de la perte qu'ils ont subie (article 810-3). Dans tous les cas, le curateur est seul habilité à payer les créanciers de la succession. Cependant, il n'est tenu d'acquitter les dettes de la succession que jusqu'à concurrence de l'actif (article 810-4).

Le curateur rend compte au juge des opérations effectuées par lui. Le dépôt du compte fait l'objet de publicité. Le curateur présente le compte à tout créancier ou tout héritier qui lui en fait la demande (article 810-7). Les créanciers, qui déclarent leur créance postérieurement à la remise du compte, ne peuvent prétendre qu'à l'actif subsistant. En cas d'insuffisance de cet actif, ils n'ont de recours qu'à l'encontre des légataires qui ont été « remplis de leurs droits » (article 810-9).

4. - En cas de succession en déshérence

200

En application des dispositions de l'article 724 du code civil, une succession est acquise à l'État à défaut d'héritier. Par conséquent, lorsque l'État prétend à la succession d'une personne qui décède sans héritiers ou à une succession abandonnée, il doit en demander l'envoi en possession au tribunal (article 811). C'est le tribunal de grande instance compétent est celui dans le ressort duquel la succession est ouverte.

210

En requérant l'envoi en possession, l'État manifeste sa volonté de recueillir et administrer la succession en déshérence. Ses droits restent néanmoins précaires car un successeur qui se présenterait en temps utile pourrait encore la revendiquer.

En cas d'envoi en possession définitive, l'État se trouve dans une situation identique à celle d'un héritier saisi. Il peut intenter toute les actions dépendant de la succession et doit subir celles des

créanciers héréditaires. Ainsi doit-il acquitter les dettes de la succession dans les mêmes conditions que celles édictées pour le règlement des successions bénéficiaires ; il ne doit s'acquitter du passif successoral qu'à hauteur de la valeur des biens recueillis.

220

La déshérence de la succession prend fin en cas d'acceptation de la succession par un héritier (article 811-2). Si le service des Domaines chargé des successions en déshérence ne remplit pas les formalités qui lui incombent (apposition des scellés, publicité...), l'État peut être condamné à des dommages et intérêts envers les héritiers, s'il s'en présente (article 811-3).

B. Recouvrement des dettes personnelles d'un héritier

230

Les créanciers de celui qui renonce à une succession peuvent se faire autoriser en justice à accepter en son lieu et place. Cette possibilité est étendue à l'héritier qui s'abstient d'accepter la succession.

Par ailleurs les créanciers personnels de l'héritier ne peuvent poursuivre le recouvrement de leurs créances sur les biens recueillis de la succession qui n'ont été ni conservés ni aliénés, qu'à l'issue du délai de quinze mois à compter de la déclaration et après le désintéressement intégral des créanciers successoraux et des légataires.

ISSN : 2262-1954
Exporté le : 16/07/2025
https://bofip.impots.gouv.fr/bofip/2757-PGP.html/identifiant=BOI-REC-SOLID-20-20-20120912