

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-70-20-70-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BIC - Champ d'application et territorialité - Personnes imposables - Sociétés de personnes et assimilées - Indivisions

Positionnement du document dans le plan :

[BIC - Bénéfices industriels et commerciaux](#)

[Champ d'application et territorialité](#)

[Titre 7 : Personnes imposables](#)

[Chapitre 2 : Sociétés de personnes et assimilées](#)

[Section 7 : Indivisions](#)

1

L'indivision est la situation juridique de plusieurs personnes, titulaires en commun d'un droit sur un même bien ou ensemble de biens, sans qu'il y ait division matérielle de leurs parts.

10

Les indivisaires ont droit aux fruits, revenus et bénéfices provenant des biens indivis, et ils contribuent aux pertes.

20

La [loi n° 76-1286 du 31 décembre 1976](#) a organisé le régime de l'indivision.

30

Alors qu'en effet le code civil ne consacrait aucun chapitre à l'indivision en général, traitant seulement de l'indivision qui se forme, après un décès, entre cohéritiers d'une même succession, la [loi n° 76 - 1286 du 31 décembre 1976](#) régleme toutes les indivisions, quelle qu'en soit la source ou l'objet : indivisions successorales, matrimoniales (post-communautaires ou entre époux séparés de biens), indivisions qui se forment après annulation d'une société ou qui résultent d'achats en commun.

40

L'apport essentiel de la loi a été l'organisation d'un double régime de l'indivision, s'appliquant, le premier, sans qu'il soit besoin d'aucun acte de volonté des indivisaires et donc par le seul effet de la loi (régime légal ou primaire), le second, lorsque les intéressés, ou quelques-uns d'entre eux, ont manifesté leur intention de demeurer dans l'indivision (régime conventionnel ou secondaire).

50

Il résulte de la jurisprudence du conseil d'État que les membres d'une indivision successorale ou post-conjugale dont dépend une entreprise industrielle, commerciale, agricole ou non commerciale, ont du seul fait de leur qualité de co-indivisaire, celle de co-exploitant. Ils sont, par suite, imposables à raison de la part leur revenant dans les résultats de l'indivision sans qu'il y ait lieu de tenir compte du fait que l'un ou l'autre d'entre eux n'aurait pas effectivement perçu cette part.

Ainsi les membres d'une indivision successorale, propriétaires indivis des éléments de l'actif d'une entreprise commerciale individuelle, ont, du fait de leur seule qualité de co-indivisaire, celle de co-exploitant au regard de la loi fiscale et deviennent, par suite, imposables au titre des bénéficiaires industriels ou commerciaux sur la fraction des résultats de l'entreprise dont ils sont attributaires et notamment sur les plus-values constatées, le cas échéant, après partage de l'indivision à l'occasion de la reprise dans leur patrimoine personnel des biens qui figuraient jusque-là à l'actif de l'entreprise.

Jugé en conséquence que le co-indivisaire qui retire de l'actif de l'entreprise le bien dont il était devenu seul propriétaire par suite de la liquidation de l'indivision doit être imposé à raison de la plus-value constatée du fait de ce retrait (CE, arrêt du 23 juin 1978, req. n° 4834).

60

À la suite du divorce prononcé entre deux époux, une entreprise dépendant de la communauté de biens existant entre eux était restée dans l'indivision en attendant la liquidation de cette communauté. La part revenant à l'ex-épouse dans les résultats bénéficiaires de l'entreprise, soit la moitié, avait été portée au crédit de son compte courant dans ladite entreprise.

Le conseil d'État a jugé, dans ces circonstances, que l'épouse copropriétaire indivis avait la qualité de co-exploitant de l'entreprise et que la part lui revenant dans les résultats bénéficiaires de cette entreprise, soit la moitié, qui avait été portée, comme elle devait l'être, au crédit de son compte courant, constituait un bénéfice industriel et commercial réalisé par elle et imposable à son nom, alors même qu'elle n'aurait pas perçu les sommes correspondantes (CE, arrêt du 25 juillet 1980, req. n° 13941 plénière fiscale).

Les parties peuvent cependant convenir d'une répartition des bénéfices différente de celle qui résulterait de l'application de leurs droits respectifs dans l'indivision.

70

Une personne qui disposait du tiers des droits dans l'indivision existant entre les héritiers d'un écrivain et bénéficiait ainsi de revenus imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux avait pris personnellement à sa charge la totalité des frais exposés pour la gestion et la promotion de l'œuvre littéraire du défunt.

Le conseil d'État a jugé à cette occasion qu'à défaut de convention ayant date certaine qui en disposerait autrement, chaque membre d'une indivision successorale est personnellement imposable à raison de la part des bénéfices correspondant à ses droits dans l'indivision, même dans l'hypothèse où les bénéfices de l'indivision sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et où l'un des indivisaires n'a pas perçu en fait tout ou partie de la part des bénéfices lui revenant.

Par suite, le fait pour l'un des indivisaires de prendre personnellement à sa charge la totalité des frais exposés pour la gestion de l'œuvre constitue un acte de disposition en faveur des autres indivisaires qui ne peut avoir pour effet d'étendre les droits à déduction au-delà de sa quote-part dans l'indivision soit en l'espèce un tiers des frais exposés (CE, arrêt du 6 février 1981, req. n° 15571).

80

Il convient par conséquent, de tenir compte, le cas échéant, pour l'établissement des impositions, des conventions qui auront pu être conclues entre les indivisaires, dans la mesure où elles auront acquis date certaine avant la clôture de l'exercice concerné, s'il s'agit de bénéfices industriels et commerciaux ou de bénéfices agricoles, ou avant la fin de l'année d'imposition en ce qui concerne les bénéfices non commerciaux (cf. CE, arrêt du 7 juillet 1982, req. n° 11715).

90

Le copropriétaire indivis de biens affectés à une exploitation acquiert, du fait même de cette qualité, celle de co-exploitant au regard de la loi fiscale. Dans deux arrêts de 1991 (CE, arrêt du 26 juillet 1991 n° 74297 et CE, arrêt du 6 mars 1991 n° 61863), le conseil d'État a admis que ce copropriétaire ne doit, cependant, être assujéti à l'impôt sur le revenu que dans la mesure où une fraction des bénéfices de cette exploitation a été effectivement mise à sa disposition. Il n'en va autrement que dans le cas où il aurait constitué avec les autres membres de l'indivision, ou certains d'entre eux, une société de fait et devrait alors, conformément à l'article 8 du CGI, être personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part de bénéfices sociaux correspondant à ses droits dans cette société.

Il a été jugé qu'un contribuable, appartenant à une indivision successorale ne pouvait être imposé sur les bénéfices d'une exploitation viticole dès lors que :

- le redevable était tenu à l'écart de la gestion du domaine effectuée, à l'aide de personnel et de matériels communs, par la société de fait constituée par ses trois co-indivisaires. Ceux-ci ne lui rendaient pas de comptes et ne lui reconnaissaient aucun droit ou créance quelconque sur les bénéfices de l'exploitation ;

- il ne s'était vu allouer, au cours des années en cause, aucune fraction des bénéfices revenant à l'indivision (CE, arrêt du 6 mars 1991, n° 61863).