M.E.S., Numéro 142, Vol. 2, septembre – octobre 2025
https://www.mesrids.org
Dépôt légal : MR 3.02103.57117
N°ISSN (en ligne) : 2790-3109
N°ISSN (impr.) : 2790-3095

Revue Internationale des Dynamiques Sociales

Mouvements et Enjeux Sociaux

Kinshasa, septembre - octobre 2025

LE DOMAINE DE L'IMPOSITION DES BÉNÉFICES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

par

Jean MBOKO NSANGU

Apprenant en DES/DEA, Faculté de Droit,
Université de Kinshasa

Résumé

L'activité de l'entreprise génère un profit que l'État impose. L'entrepreneur individuel est donc soumis à l'impôt sur le revenu pour les bénéfices réalisés grâce à son activité. S'agissant d'affaires commerciales ou industrielles, le bénéfice réalisé est imposé dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Les personnes physiques et les sociétés à risque illimité sont soumises à la taxation des BIC, qui concerne toutes les personnes physiques exploitant une entreprise de caractère industriel, commercial ou artisanal en leur nom propre et pour leur compte. Et Lorsque l'entreprise est exploitée dans le cadre d'une indivision, notamment successorale, les co-indivisaires ont la qualité de co-exploitant. Ils ne sont cependant imposables qu'en raison de la société de fait s'établissant entre les co-indivisaires qui participent effectivement à l'exploitation.

Mots - clés : *imposition, bénéfices industriels et commerciaux*

Abstract :

The business activity generates a profit that is taxed by the state. The sole proprietor is therefore subject to income tax on the profits made from their activity. In the case of commercial or industrial businesses, the profit made is taxed under that category. Individuals and unlimited-risk companies are subject to the BIC tax, which applies to all operating an industrial, commercial, or craft business in their own name and their own account. When the business is operated as a joint tenancy, particularly through inheritance, the co-owners have the status of co-operators, but they are only taxable because of the de facto partnership established between the co-owners who participate in the business.

Keywords : *taxation, industrial and commercial profits.*

INTRODUCTION

Les personnes physiques et sociétés à risque illimité sont soumises à la taxation des BIC. Toutes les personnes physiques qui exploitent en leur nom personnel et pour leur propre compte une entreprise de caractère industriel, commercial ou artisanal. Lorsque l'entreprise est exploitée dans le cadre d'une indivision, notamment successorale, les co-indivisaires ont la qualité de co-exploitant[1], mais ils ne sont imposables qu'en raison de la société de fait s'établissant entre les co-indivisaires qui participent effectivement à l'exploitation.

Quant aux co-indivisaires qui ne participent pas à l'exploitation et qui donc ne font pas partie de la société de fait, ils ne sont imposables qu'à raison des bénéfices mis à leur disposition et non de la quote-part des bénéfices correspondant à la quote-part de leurs droits dans l'indivision[2]. Sont également considérés comme des co-exploitants les époux mariés sous le régime de la séparation des biens assorti de la création, par voie conventionnelle, d'une société d'acquêts à laquelle une activité professionnelle est apportée.

Au-delà de l'imposition des personnes physiques, le domaine de l'imposition des BIC est plus étendu puisqu'elle s'applique également à certains groupements. Se sont ainsi imposées de cette façon les sociétés de fait[3], les sociétés en participation[4] et les groupements d'intérêt économique[5]. De même les sociétés de

[1] CE 23 juin 1978, sect., no 4384, Dr. fisc. 1978, no 43, comm. 1645 ; RJF 9/78, 336.

[2] L'appréhension des résultats peut se réaliser sous la forme d'une plus-value constatée à l'occasion de la reprise, dans son patrimoine privé, d'un bien jusque-là inscrit à l'actif (CE 6 mars 1991, ass. plén., no 61863, Dr. fisc. 1992, no 26, comm. 1242 ; RJF 5/91, 544, concl. J. Gaemerinck, p. 325. – CE 3 sept. 1997, no 133408, Dr. fisc. 1997, no 51, comm. 1340, concl. G. Goulard ; RJF 10/97, 919. – CE 28 juill. 1999, 9e et 8e ss-sect., no 162756, Dr. fisc. 2000, no 11, comm. 206, concl. J. Courtial).

[3] Une société de fait suppose que soient réunies les trois caractéristiques traditionnelles du contrat de société : participation aux apports, participation à la gestion et aux résultats de la société. Sur les critères d'existence des sociétés de fait : CE 23 nov. 1988, 8e et 7e ss-sect., no 57.535, Dr. fisc. 1989, no 11, 561. – CE 28 avr. 2006, 8e et 3e ss-sect., no 278857, Min. c/ Cousin et Soulard, Juris-Data no 2006-080925 ; Dr. fisc. 2006, no 40, comm. 634.

[4] Du moins lorsque les associés sont indéfiniment responsables du passif (Paris 16 nov. 2005, 2e ch. A, no 04-1684, Dr. fisc. 2006, no 20, comm. 398).

[5] Les GIE dont l'activité n'est pas dans le prolongement de celle de leurs membres et auxiliaire à celle-ci enfreignent la législation commerciale et sont passibles de l'IS (CE 29 août 2008, 8e et 3e ss-sect., no 299557, Joseph Kadouch et no 299558, Gabriel Kadouch, RJF 12/08, no 1353. – CE 18 mai 2009, 8e et 3e ss-sect., no 298037, M. Beladina,

personnes sont soumises à l'impôt sur le revenu[6]. Cela est vrai tout au moins lorsque la responsabilité des associés est illimitée, comme c'est le cas pour les sociétés civiles, celles en nom collectif et celles en commandite simple pour la part des bénéfices revenant aux commandités[7].

Sont également soumises à l'impôt sur le revenu, les sociétés à responsabilité limitée unipersonnelle lorsque l'associé unique est une personne physique. La limitation de responsabilité dont bénéficie l'associé unique d'une EURL aurait dû conduire à soumettre l'EURL à l'impôt sur les sociétés. Mais c'était alors condamner cette forme d'exploitation de l'entreprise individuelle, ne serait-ce qu'en raison de la perte des avantages de l'adhésion à un centre de gestion agréé. Il est à noter que, bien que l'EURL soit traitée comme une entreprise individuelle, elle est en réalité une entreprise à laquelle s'appliquent le droit des sociétés et le droit privé, lui reconnaissant ainsi la personnalité morale.

Il existe donc des charges spécifiques qui tiennent au fait que la société peut conclure des conventions avec ses membres. Ainsi, au-delà de son apport en capital, la possibilité pour l'associé de mettre à la disposition de la société d'autres fonds sous forme de prêt permet à celle-ci de déduire les intérêts des sommes versées en compte courant d'associés. Cela est possible à condition qu'ils ne soient pas excessifs selon la référence légale au taux moyen des prêts[8]. De même, si un associé donne en location un bien (meuble ou immeuble) à la société, elle peut déduire de son bénéfice imposable les loyers versés à l'associé.

I. L'IMPOSITION FACULTATIVE

Certaines sociétés particulières, qui se trouvent à côté des sociétés où le risque est illimité, figurent parmi celles assujetties à l'impôt sur le revenu. Ainsi, est-ce le cas des sociétés de copropriété. L'article 1655 ter du CGI y déclare qu'au regard des impôts directs, ces sociétés sont réputées, quelle que soit leur forme juridique, ne pas avoir de personnalité distincte de celle de leurs membres. La même situation est faite aux sociétés d'investissement par l'article 208 du CGI.

La société d'investissement a pour objet l'acquisition d'un portefeuille de valeurs mobilières et la répartition des revenus entre les associés au prorata de leur apport au capital social. Cette société est intéressante pour ses associés car, au lieu d'acquérir les droits sociaux en leur nom personnel et donc de courir les risques de la société dont ils détiennent les titres, la firme d'investissement en acquiert d'autres pour eux ; elle encaisse les revenus, subit les pertes et verse à ses associés, sur ses propres titres, un dividende déterminé d'après les profits et les pertes des actions qu'elle a acquises. Les risques sont ainsi répartis sur l'ensemble des associés.

Normalement, ces sociétés, ayant une personnalité distincte de celle des associés, devraient être soumises à l'impôt sur les sociétés. Mais cela impliquerait que les bénéfices recueillis soient imposés deux fois ; lors de leur réalisation et lors de leur distribution. Or ce cumul d'impôts pourrait écarter la constitution de telles sociétés. C'est pourquoi le législateur ne met pas à l'impôt la société elle-même, mais il impose simplement à l'associé de la société d'investissement comme s'il percevait son dividende directement de sa source qui est elle-même la société d'investissement ; comme s'il était, en somme, associé personnel de la société dont la société d'investissement possède des titres.

L'article 239 bis AA du CGI permet aux SARL dites de famille, exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, d'opter pour imposer l'impôt sur le revenu[9]. Il s'agit des sociétés constituées uniquement entre personnes parentes en ligne directe[10] ou entre frères et sœurs ainsi que les conjoints[11]. Le régime fiscal des SARL de famille profite également aux personnes liées par un PACS quelle qu'en soit la durée.

Dr. fisc. 2009, no 37, comm. 457 ; RJF 8-9/09, no 759. – Dans le même sens, CE 9 mai 2011, 3e ss-sect., no 320094, De Ribes, RJF 12/11, no 1347).

[6] Il est raisonné ici sur un associé personne physique.

[7] Les sociétés de personnes qui entendent que leurs bénéfices soient imposés au nom des associés doivent faire connaître ceux-ci à l'administration dans le délai de déclaration (Paris 17 avr. 2001, 2e ch. B, no 97-1515, Dr. fisc. 2002, no 8, comm. 141).

[8] CAA Paris 21 mai 2007, 5e ch. B, no 04PA04065, M. et Mme Lequen, Dr. fisc. 2008, no 4, comm. 80.

[9] Les conditions d'option doivent être respectées pendant toute la vie de la société (CE 5 févr. 2014, 10e et 9e ss-sect., Mme. Bocobsa, Dr. fisc. 2014, no 23, comm. 368, Concl. D. Hedary, note Th. Lamulle).

[10] Une société constituée entre deux époux et un enfant du premier lit de l'un des époux peut valablement opter pour le régime fiscal des SARL de famille (Rép. min. éco. n°31500 à M. Dumoulin, JOAN Q 27 sept. 1999, p. 5606 ; Dr. fisc. 1999, no 40, p. 1225).

[11] Le régime fiscal des SARL de famille n'est cependant pas remis en cause lorsque toutes les parts sont transmises par succession aux enfants de l'un des associés (BOI-BICCHAMP-70-20-30). Il en est différemment en cas de cession de

Cette option ne peut être exercée qu'avec l'accord de tous les associés[12]. Elle cesserait de produire ses effets au cas où la société viendrait à perdre son caractère familial strictement défini ou sur renonciation de la société auprès des services des impôts[13]. La société n'a plus alors la possibilité d'opter à nouveau pour le régime des sociétés de personnes. L'option doit être notifiée avant la date d'ouverture de l'exercice pour lequel elle est faite[14]. Cependant l'option tardive est admise lorsque la société a explicitement manifesté son intention d'opter à compter du début de l'exercice et que les déclarations fiscales correspondantes ont été souscrites[15].

Pour les sociétés nouvelles, l'option produit immédiatement ses effets si elle est formulée dans l'acte constatant la création. Le même effet immédiat profite aux sociétés existantes si l'option est formulée dans l'acte qui constate soit la transformation de la société, soit la cession de parts par l'associé unique. Si la SARL de famille est constituée par les héritiers de l'ancien associé unique décédé d'une EURL, l'option prend effet au lendemain du décès. Cela est valable à condition qu'elle ait été exercée dans les six mois de celui-ci et au plus tard au dépôt de la déclaration des résultats de l'exercice en cours lors du décès[16].

II. LES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX EXPLOITANT UNE PME

L'article 239 bis AB du CGI prévoit la possibilité pour les sociétés anonymes, les sociétés par actions simplifiées et les sociétés à responsabilité limitée dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché d'instruments financiers d'opter pour l'impôt sur le revenu. Le bénéfice de l'option est expressément réservé aux sociétés dont le capital et les droits de vote sont détenus à hauteur de 50 % au moins par une ou des personnes physiques. Au moins 34 % de ceux-ci doivent être détenus par des dirigeants de la société (président, directeur général, président du conseil de surveillance, membre du directoire ou gérant).

Pour pouvoir opter, tous les associés doivent donner leur accord. La société doit exercer à titre principal une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à l'exclusion de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier. Elle doit employer moins de cinquante salariés[17] et réaliser un chiffre d'affaires annuel ou avoir un total de bilan inférieur à 10 millions d'euros au cours de l'exercice. L'option est réservée aux nouvelles sociétés puisque pour pouvoir opter, la société doit avoir été créée depuis moins de cinq ans. Elle est valable pour une période de cinq exercices, sauf renonciation notifiée dans les trois premiers mois. Aucune possibilité de prorogation n'est prévue.

À l'issue de la période d'option, comme dans toutes les hypothèses de sortie anticipée du régime des sociétés de personnes (non-respect des conditions d'application, renonciation à l'option), la société est replacée dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés avec les conséquences habituelles du changement de régime fiscal. Cependant, puisqu'il n'existe pas de création d'une nouvelle personne morale dans ce cas, la société pourra bénéficier du sursis d'imposition prévu à l'article 202 ter du CGI. Cette possibilité est à condition que les écritures comptables ne soient pas modifiées et que l'imposition des bénéfices en sursis, des plus-values latentes et des profits sur les stocks reste possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société. L'intérêt d'une telle option pour l'impôt sur le revenu réside principalement dans la possibilité pour la société d'adhérer à un centre de gestion agréé et donc de profiter de la réduction de l'assiette d'imposition procurée par cette adhésion.

L'assujettissement volontaire à l'impôt sur le revenu permet également, lorsque l'activité de l'entreprise est déficitaire, de faire remonter sa perte immédiatement jusqu'aux associés puisqu'elle sera déductible de leur revenu global[18]. Au regard des autres impôts, l'option pour celui sur le revenu permet de

---

la nue-propriété d'une partie des parts à un étranger à la famille (Paris 15 oct. 2003, 2e ch. A, no 01-1423, Dr. fisc. 2004, no 14, comm. 386).

[12] Une option irrégulière du fait qu'elle n'a pas été signée par tous les associés est inopposable, y compris à l'associé signataire (CE 12 févr. 2014, 8e et 3e ss-sect., no 358356, Min. c/ B., RJF, 5/14, no 468, concl. N. Escaut, BDCF 5/14, no 59).

[13] Ainsi, une société composée entre les parents et leur enfant commun perd la qualité de Sarl de famille en cas de divorce des parents car chacun des associés doit être directement uni aux autres soit par des liens de parenté, soit par le mariage ou par un Pacs (CAA Versailles 18 déc. 2014, 7e ch., n° 13VE02220, RJF 4/15, n° 333).

[14] CAA Marseille 31 mai 1999, 3e ch., no 96-12443, RJF 2/00, 216. Elle ne peut être remplacée par le dépôt du PV de l'assemblée générale extraordinaire au CFE (TA Nice 12 oct. 2004, 1re ch., no 00-2361 et 00-2362, Dr. fisc. 2004, no 47, comm. 842).

[15] CE 5 nov. 2014, 3e et 8e ss-sect., no 367371, Min. c/ Perez P., Dr. fisc. 2015, n° 12, comm. 221, concl. V. Daumas, note L. Chatain-Autajon ; RJF 2/15, no 127.

[16] CE 5 nov. 2014, 3e et 8e ss-sect., n° 367371, Min. c/ Perez P., préc. international.scholarvox.com:ENCG

[17] Un mécanisme d'assouplissement de l'effet de seuil est cependant prévu.

[18] Cet intérêt est le principal avantage de l'option offerte aux sociétés de capitaux exploitant une PME puisque leur nouveauté risque d'engendrer un déficit provisoire jusqu'au retour sur investissement.

bénéficier du droit d'apport de fonds de commerce réduit au droit fixe (375 ou 500 euros, éventuellement exonéré). Ce, sans avoir à prendre l'engagement de conserver les titres pendant trois ans. Toutefois, au moment du basculement à l'impôt sur les sociétés, un tel engagement paraît devoir être souscrit.

En effet, lorsqu'une personne morale dont les résultats ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés devient passible de cet impôt, son régime fiscal change. Ce changement rend alors exigibles les droits et taxes de mutation à titre onéreux sur les apports purs et simples effectués par des personnes non soumises à cet impôt[19]. Les droits sont alors perçus sur la valeur vénale des biens à la date du changement de régime. L'engagement de conserver les titres pendant trois ans permettra d'éviter l'application du droit d'apport majoré, seul le droit fixe précité étant applicable[20].

III. LES OPÉRATIONS IMPOSABLES

Se sont imposées au premier chef, les opérations industrielles et commerciales proprement dites. Mais par extension, le droit fiscal leur assimile un certain nombre d'autres activités qui permettent la réalisation de bénéfices sinon de même nature, du moins comparables. L'article 34 du CGI prévoit que « sont considérés comme bénéfices industriels et commerciaux, les bénéfices réalisés par des personnes physiques et provenant de l'exercice d'une profession commerciale[21], industrielle ou artisanale »[22].

En envisageant la profession commerciale ou industrielle, le droit fiscal se réfère à sa définition telle qu'elle figure dans les articles 110-1 et 110-2 du Code de commerce[23]. Ainsi, seront imposés dans la catégorie des BIC, notamment, les bénéfices provenant des entreprises de manufacture, c'est-à-dire les industries[24]. Malgré tout, le droit fiscal adopte une vision plus large de la profession industrielle, car toutes les industries extractives doivent y être classées, puisque doivent être rangées dans cette catégorie toutes les industries extractives. Ceci est conforme au droit commercial pour les mines et les hydrocarbures (pétrole, gaz), mais ne l'est pas pour les carrières, sablières, ardoisières, tourbières ainsi que pour les sources d'eaux minérales[25].

Pour que les bénéfices ainsi délimités soient imposés dans la catégorie des BIC, encore faut-il qu'ils soient réalisés dans le cadre d'une profession ; ce qui suppose le caractère habituel[26] des opérations effectuées par des personnes agissant pour leur propre compte[27] et poursuivant un but lucratif[28]. L'exigence d'un but lucratif permet essentiellement d'écarter de la catégorie des BIC celui qui s'est borné à gérer son patrimoine personnel[29]. Un comportement professionnel ne requiert pas que l'intéressé tire l'essentiel de ses ressources de cette activité, ni une permanence continue, ni une répétition fréquente des opérations. Il suffit que l'exécution des actes de commerce soit périodique ou échelonnée sur une longue période[30].

Si le contribuable a un doute sur la qualification de ses revenus en tant que BIC, il dispose d'une possibilité de rescrit pour interroger l'administration[31]. Au-delà de la définition restrictive du droit commercial, le droit fiscal l'étend aux artisans. Ce faisant, il est conforme à la tendance du droit privé qui assimile de plus en plus les artisans aux commerçants. Il s'agit de tenir compte du fait que les artisans réalisent leur bénéfice de la même façon que les commerçants puisqu'ils achètent les marchandises et les façonnent avant de les revendre.

---

[19] CGI, art. 809 II.
[20] CGI, art. 810 III.
[21] Il n'est pas nécessaire que l'activité commerciale soit légale, ni ostensible (CE 10 juin 2013, 10e et 9e ss-sect., no 337833, Camarasa, RJF 10/2013 no 902).
[22] CE 29 avr. 2002, no 234133, RJF 7/02, no 769.
[23] BOI-BIC-CHAMP-10-10-20120912. Sur la distinction des BIC et des BNC, v. Rép. min. no 26004, JOAN Q 1995. 3698 ; Dr. fisc. 1995, no 51, comm. 2351 ; BOI-BNC-CHAMP-10-20- 20120912, no 50.
[24] La qualification du caractère industriel d'une activité n'est pas subordonnée au caractère substantiel de la transformation des matières premières (CE 22 sept. 2014, 9e et 10e ss-sect., no 367204, Min. c/ SARL cinq GE, Dr. fisc. 2014, no 49, comm. 663, concl. M.-A. Nicolazo de Barmon, note A. Ralkos).
[25] CE 6 janv. 1930, no 45.299 et 47.328, BCD 1930. 340.
[26] CE 21 mai 2012, (na) 9e ss-sect., no 352213, Yungcker, RJF 11/12, no 978
[27] La condition est remplie même si l'activité personnelle déployée n'est pas très importante du moment que l'intéressé a perçu les profits de l'entreprise (CE 17 déc. 1975, no 95.771, Dr. fisc. 1977, no 23, 883, concl. Schmeltz).
[28] En revanche, la légalité de l'activité n'est pas nécessaire. Sont ainsi imposables les profits retirés du trafic illicite de stupéfiants (CE 18 mars 1981, no 6404 et 7359, Dr. fisc. 1981, no 24/25, comm. 1309 et Dr. fisc. 1982, no 16, Instr. 7316. – CE, 8e et 9e ss-sect., 28 juill. 1999, no 185525, Dr. fisc. 2000, no 15, comm. 300).
[29] Ex. CE 4 juin 1982, no 24.523, Dr. fisc. 1982, no 44, comm. 2042 ; RJF 8,9/82, 432. De même, quel qu'en soit le nombre, les prêts consentis par un particulier sur ses fonds privés ne peuvent être qualifiés d'actes de commerce (CE, 9e et 8e ss-sect., 21 juill. 1995, no 135576, Dr. fisc. 1995, no 44, comm. 2054).
[30] Ex. : CE 21 mars 1983, Dr. fisc. 1983, no 48, comm. 2204, concl. Bissara.
[31] LPF, art. 80 B, 8°.

Aux opérations commerciales par nature, le droit fiscal ajoute les opérations commerciales par accessoire. L'article 155 du CGI dispose que lorsqu'une entreprise industrielle ou commerciale étend son activité à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéfices de l'exploitation agricole ou de celui des professions non commerciales, il est tenu compte de ces résultats pour la détermination des BIC à comprendre dans les bases de l'impôt sur le revenu. Cette règle est une exception à la règle qui veut que chaque catégorie de bénéfices soit traitée séparément pour le calcul du revenu net catégoriel imposable. Aussi, le Conseil d'État interprète l'article 155 de façon restrictive.

Ainsi, pour que le texte trouve application, il convient que les opérations agricoles ou non commerciales soient l'accessoire de l'activité industrielle et commerciale, ce qui suppose que celle-ci soit prépondérante par rapport à la première. Cette prépondérance s'apprécie, notamment, en fonction des recettes produites respectivement par les deux activités, de l'importance des capitaux mis en œuvre et de la main-d'œuvre utilisée[32].

Le critère principal de référence est l'importance des produits procurés par chaque activité et non celle des bénéfices réalisés puisque ceux-ci sont déterminés selon des règles différentes et ne peuvent donc fournir un critère fiable[33]. Une autre condition de l'application de la théorie de l'accessoire est qu'il existe un lien étroit entre les différentes activités : qu'elles soient intégrées ou du moins liées[34]. En revanche, il n'est pas nécessaire que l'activité industrielle ou commerciale soit antérieure à celle à laquelle s'applique la règle du rattachement[35].

CONCLUSION

Le réalisme du droit fiscal le pousse à vouloir que soient traitées fiscalement de façon identique les personnes dont les bénéfices sont acquis de façon comparable. Aussi, le droit fiscal surmonte-t-il le caractère désuet de la définition trop restrictive du commerçant donnée par le droit commercial, en énumérant dans l'article 35 du CGI un certain nombre d'activités légalement assimilées aux activités commerciales. Ainsi, ils se sont imposés de la même façon que les commerçants et les industriels. Les personnes qui donnent en location des immeubles aménagés d'une certaine façon sont imposées de la même manière que les commerçants et les industriels.

La location d'un immeuble est un acte civil ; le propriétaire en retire un revenu foncier. Mais il se peut que cet immeuble ait été aménagé en vue de la location[36]. C'est le cas de la personne qui loue, même de façon occasionnelle, des appartements meublés[37]. Cela concerne aussi celle qui loue des boutiques commerciales après les avoir aménagées ou l'industriel qui donne en location un établissement industriel muni du matériel nécessaire à l'exploitation. Ces diverses locations sont alors soumises à l'imposition dans la catégorie des BIC.

Les propriétaires de fonds de commerce qui donnent leur fonds en location sont soumis à l'imposition dans la catégorie des BIC. Bien qu'en droit privé, le propriétaire du fonds qui donne celui-ci en location-gérance perde la qualité de commerçant, le droit fiscal l'impose sur le produit de la location dans la catégorie des BIC. Les adjudicataires et les concessionnaires de droit communaux (CGI, art. 35-I-6o). Les membres des copropriétés de navires (CGI, art. 35-I-7o). Les personnes qui, habituellement, achètent, en leur nom, en vue de les revendre, des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières. Les personnes qui, habituellement, souscrivent, en vue de les revendre, des actions ou parts créées ou émises par ces mêmes sociétés.

Sont aussi concernés les agents d'affaires qui interviennent comme intermédiaires pour les mêmes opérations. S'agissant non des intermédiaires, mais des propriétaires, seuls sont imposés dans la catégorie des BIC les professionnels, puisque les opérations doivent présenter un caractère habituel. Il s'agit donc de considérer comme commerçants les « marchands de biens ». Mais cette qualité, due à l'habitude, s'acquiert-elle dès la première opération ? Il s'agit d'une question de fait pour laquelle il n'existe pas de réponse de principe. Il a, en effet, été jugé que l'activité d'une personne qui a cédé deux immeubles construits sur des parcelles acquises 15 et 10 ans auparavant n'a pas de caractère habituel[38].

---

[32]Ex. : CE 9 déc. 1992, no 78406, Dr. fisc. 1993, no 17/18, comm. 879.
[33] CE 11 janv. 1984, no 33656 et 33657, Dr. Fisc. 1984, no 18, comm. 932, concl. P.F. Racine.
[34] Ex. : CE 23 juin 1993, 9e et 8e ss-sect., no 88238, Dr. fisc. 1994, no 14, comm. 652.
[35] CE 18 déc. 1991, no 65850, Dr. fisc. 1992, no 14, comm. 708. – CAA Nantes 17 févr. 1998, 1re ch., no 95-772, Dr. fisc. 1999, no 2, comm. 12.
[36] J.-B. Heinrich, « La notion d'immeuble aménagé en droit fiscal », Dr. fisc. 1985, no 29, 933.
[37] CGI, art. 35, I, 5° bis. Même si les meubles n'appartiennent pas au bailleur (CE 10 juill. 1985, 9e et 8e ss-sect., no 40.789, Dr. fisc. 1986, no 8, p. 252).
[38] CE 2 févr. 1972, no 75.716.

Au contraire, le caractère habituel a pu être retenu en raison du court délai séparant les dates d'acquisition et de cession[39]. En revanche, il n'y a pas de caractère habituel lorsqu'une personne achète, en une seule fois, un ensemble d'immeubles qu'elle revend l'année suivante à une société immobilière, à l'exclusion de deux maisons qui ont été vendues, à la demande de cette société, au directeur de celle-ci[40]. En sens inverse, selon l'administration, le caractère habituel doit être retenu pour la personne qui a fait construire un immeuble en vue de sa revente.

De même, en cas de vente par appartements d'un immeuble à usage d'hôtel acquis « en bloc » et destiné à être cédé par lots après transformation[41]. L'article 35-I-3o du CGI ne vise que les marchands de biens procédant à une opération de lotissement, de telle sorte que le particulier qui se bornerait à gérer son patrimoine immobilier ne relèverait pas de l'imposition sur le revenu dans la catégorie des BIC ; mais, le cas échéant, du régime général de taxation des plus-values des particuliers.

BIBLIOGRAPHIE

- CE 23 juin 1978, sect., no 4384, Dr. fisc. 1978, no 43, comm. 1645 ; RJF 9/78, 336.
- CE 11 janv. 1984, no 19.520, RJF 3/84, 142.
- CE 28 mai 1980, no 16.695
- CE 28 juill. 1999, 9e et 8e ss-sect., no 162756, Dr. fisc. 2000, no 11, comm. 206, concl. J. Courtial).
- CE 3 sept. 1997, no 133408, Dr. fisc. 1997, no 51, comm. 1340, concl. G. Goulard ; RJF 10/97, 919.
- CE 28 avr. 2006, 8e et 3e ss-sect., no 278857, Min. c/ Cousin et Soulard, Juris-Data no 2006-080925.
- CE 9 mai 2011, 3e ss-sect., no 320094, De Ribes, RJF 12/11, no 1347).
- CE 12 févr. 2014, 8e et 3e ss-sect., no 358356, Min. c/ B., RJF, 5/14, no 468, concl. N. Escaut, BDCF 5/14, no 59).
- CE 23 nov. 1988, 8e et 7e ss-sect., no 57.535, Dr. fisc. 1989, no 11, 561. –; Dr. fisc. 2006, no 40, comm. 634.
- CE 6 mars 1991, ass. plén., no 61863, Dr. fisc. 1992, no 26, comm. 1242 ; RJF 5/91, 544, concl. J. Gaemerinck, p. 325.
- CE 5 nov. 2014, 3e et 8e ss-sect., no 367371, Min. c/ Perez P., Dr. fisc. 2015, n° 12, comm. 221, concl. V. Daumas, note L. Chatain-Autajon ; RJF 2/15, no 127.
- CE 11 janv. 1984, no 33656 et 33657, Dr. fisc. 1984, no 18, comm. 932, concl. P.F. Racine.
- CE 23 juin 1993, 9e et 8e ss-sect., no 88238, Dr. fisc. 1994, no 14, comm. 652.
- HEINRICH J.-B., « La notion d'immeuble aménagé en droit fiscal », Dr. fisc. 1985.

[39] CE 11 janv. 1984, no 19.520, RJF 3/84, 142.
[40] CE 28 mai 1980, no 16.695
[41] Rép. min. M. Chapelain, JOAN 25 juin 1971, p. 3416, n°16136. – BOI-BIC-CHAMP-20- 10-20-10.