

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-20-10-20-20-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BIC - Champ d'application et territorialité - Revenus imposables par détermination de la loi - Profits réalisés par les marchands de biens et assimilés - Décisions doctrinales ou jurisprudentielles précisant les opérations imposables - Opérations réalisées par des sociétés et considérées comme habituelles et spéculatives

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Champ d'application et territorialité

Titre 2 : Revenus imposables par détermination de la loi

Chapitre 1 : Profits réalisés par les marchands de biens et assimilés

Section 2 : Décisions doctrinales ou jurisprudentielles précisant les opérations imposables

Sous-section 2 : Opérations réalisées par des sociétés et considérées comme habituelles et spéculatives

1

Lorsqu'il s'agit d'une société, le caractère habituel des opérations et l'intention de revendre sont, le plus souvent, révélées par la définition de l'objet social donnée par les statuts (cf. CE, arrêt du 12 octobre 1956 : est imposable une société dont les statuts prévoient, notamment l'achat et la vente des immeubles et qui se livre de façon effective à ce genre d'activité). Si les circonstances de fait sont également à prendre en considération, les dispositions du pacte social ont une importance primordiale et c'est seulement dans l'hypothèse où l'activité réelle de l'entreprise ne correspond pas aux statuts que la présomption résultant de ces derniers doit être écartée.

10

Opérations réalisées par des sociétés et considérées comme habituelles et spéculatives

Références de la décision	Analyse sommaire de l'opération	Solution

CE, arrêt du 16 janvier 1931, req. n° 5 912	Société de personnes qui, constituée en vue de spéculations immobilières, a procédé, après avoir aménagé et loti les terrains qu'elle a achetés, à une série de reventes partielles à des acquéreurs différents.	Société passible de l'impôt sur le revenu (BIC) encore bien qu'elle n'aurait effectué qu'une seule opération d'achat.
CE, arrêt du 21 février 1951, n° 58 868.BOE, 1951-5715	Vente isolée précédée par un achat unique.	L'imposition pouvait être exigée dès lors que l'opération a été prévue par les statuts primitifs, et à la condition que l'existence, lors de l'achat, de l'intention de revendre, loin d'être contredite, se trouve corroborée par des circonstances de fait comme, par exemple, la profession des fondateurs ou des membres de la société.
CE, arrêt du 17 mars 1951	Société civile ayant, notamment, pour objet l'achat et la vente des immeubles et qui, en fait, a loti et vendu plusieurs des immeubles reçus en apport, et procédé à d'autres acquisitions immobilières suivies de reventes.	Jugée imposable, la société n'ayant pu établir qu'elle s'était bornée à des opérations normales d'administration d'un patrimoine.
CE, arrêt du 18 juin 1955, 1 ^{re} espèce	Société qui, d'après ses statuts, a pour objet non seulement « ... la prise ou la dation à bail, la construction, l'exploitation... de tous hôtels, casinos, établissements thermaux, balnéaires ou climatiques... » mais aussi « l'achat... ou la vente des mêmes immeubles » et qui a procédé de 1922 à 1939 à 51 opérations immobilières dont 28 acquisitions et 23 reventes.	Jugée imposable, la société n'a pas établi, en effet, qu'en se livrant à ces opérations, qui ont porté notamment sur des maisons ou fonds de commerce situés à Paris, elle s'est bornée à effectuer les acquisitions et les aliénations nécessaires à l'exploitation d'une entreprise hôtelière ou thermale qu'elle affirme avoir constitué son objet social principal.

<p>CE, arrêt du 18 juin 1955, 2e espèce</p>	<p>Société civile immobilière qui, d'après ses statuts, « a pour unique objet l'acquisition, l'aménagement et la revente en détail d'un immeuble sis à Valenciennes et généralement toutes opérations immobilières auxquelles ledit immeuble pourra donner lieu » et qui, après avoir réalisé, le 29 août 1946, l'acquisition projetée, a procédé dès le 17 décembre 1946 et jusqu'au 10 mai 1949 à la vente de trente-quatre appartements ou magasins aménagés dans ledit immeuble.</p>	<p>Il importe peu que la société civile immobilière soit devenue propriétaire en une seule fois de l'immeuble qu'elle se proposait de revendre. Le caractère habituel de l'opération apparaissant en l'espèce, dans la continuité et le grand nombre des ventes qui, d'ailleurs, ont été la plupart, effectuées dans un délai de moins d'un an à compter de l'acquisition de l'immeuble.</p>
<p>CE, arrêt du 18 juin 1955, 3e espèce</p>	<p>Société qui, d'après les dispositions de ses statuts demeurées en vigueur pendant toute la période de réalisation des opérations dont l'imposition est contestée a eu notamment pour objet « ... l'achat d'une propriété avec ses attenances et dépendances et terres de culture, l'achat, la vente, la location, la prise à bail avec ou sans promesse de vente, de tous immeubles urbains ou ruraux, bâtis ou non bâtis, de toutes propriétés agricoles et industrielles, fermes, prairies, forêts, etc., leur administration, leur mise en valeur et leur exploitation, soit par la société elle-même, soit par les locataires ou les fermiers et généralement de toutes manières quelconques... » et qui, au cours de la période du 10 octobre 1941 au 24 juin 1952, a procédé à dix opérations immobilières dont quatre achats et six reventes.</p>	<p>Jugé que cette société n'établit pas qu'en se livrant à ces diverses opérations portant sur l'intégralité des terrains et domaines qu'elle a possédés dans la région de Fréjus et de Saint-Raphaël, elle se soit bornée à effectuer les achats et les ventes que comporte normalement l'exploitation de biens agricoles importants. Par ailleurs, elle ne saurait se prévaloir utilement de la double circonstance que toutes les acquisitions auraient précédé de plusieurs années les aliénations ou que les domaines achetés auraient pour leur plus grande partie, été l'objet d'une exploitation agricole normale jusqu'à leur revente alors qu'elle a, dès 1946, tenté de vendre par lots un domaine agricole acheté trois ans auparavant.</p>

CE, arrêt du 21 avril 1958	Société dont les statuts prévoient, notamment les opérations immobilières et qui se livre de façon effective à ce genre d'activité.	Le caractère habituel des opérations apparaît en l'espèce dans la continuité et le nombre des ventes qui, commencées peu après l'achat, se sont poursuivies entre 1948 et 1950 sans interruption. Quant à l'intention de revendre, elle résulte tant de la rapidité à la fois de la revente partielle d'un immeuble par appartements commencée moins de cinq mois après l'acquisition de celui-ci et de l'établissement du règlement de copropriété, que de l'ensemble des annonces parues dans la presse locale plus de deux mois avant l'achat définitif de l'immeuble, en vue de la mise en vente des appartements.
CE, arrêt du 25 janvier 1960, req. n° 32 731.RO, p. 8	Achat par une société civile immobilière, d'un seul immeuble en vue de la revente par appartement conformément à son objet.	Jugé que cette société n'en a pas moins réalisé des opérations ayant revêtu le caractère habituel exigé par l'article 34 du code général des impôts (CGI, art. 35-I-1°) et les profits qu'elle en a retirés entrent, dès lors, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.
CE, arrêt du 5 janvier 1962, req. n° 51 013.RO, p. 12	Société civile agricole qui, après avoir acheté un domaine, l'a revendu en plusieurs parties.	Jugé que la société devait être considérée comme ayant acheté le domaine en vue de le revendre, il était précisé dans les statuts en cause que l'objet social consistait notamment en l'acquisition, la vente ou la revente de tous immeubles ruraux ou urbains, bâtis ou non bâtis.
CE, arrêt du 8 octobre 1962, req. n° 41 867	Revente, en cinq opérations au cours d'une même année, d'un immeuble acheté quatre ans plus tôt.	Jugé que ces opérations relèvent de l'activité de marchand de biens dès lors notamment que les statuts de la société prévoient que l'achat en vue de la revente constitue un des objets de son activité et que la société intéressée n'établit pas que l'achat initial était exclusif de toute idée de revente.

CE, arrêt du 7 novembre 1962, req. n° 51 514.	Vente de plusieurs hectares de terrain par une société civile immobilière.	La société doit être regardée comme marchand de biens, nonobstant les circonstances que ses statuts ne prévoient pas cette activité et qu'elle aurait agi sous menace d'expropriation.
CE, arrêt du 18 décembre 1963, req. n° 48 189	Société de crédit hypothécaire dont les statuts qui prévoyaient d'abord l'achat et la revente d'immeubles, puis, après modification, « l'acquisition d'immeubles » ... et « toutes opérations immobilières ». La société avait procédé en huit ans à 28 opérations immobilières dont 9 acquisitions et 19 ventes distinctes.	Jugé que la société en cause devait être regardée comme ayant habituellement acheté des immeubles en son nom en vue de les revendre, dès lors qu'elle n'établissait pas que les ventes effectuées constituaient des actes normaux de gestion d'un patrimoine immobilier dont elle serait devenue propriétaire à l'occasion de son activité principale. Il importait peu à cet égard que le nombre d'opérations ait été restreint, que les aliénations aient été effectuées sous la pression d'événements extérieurs ou encore que des baux aient été préalablement consentis et des travaux d'entretien réalisés.
CE, arrêt du 13 janvier 1965, req. n° 58 064	Acquisition par dation en paiement de terrains. La société acquéreuse a, quelques mois plus tard, chargé une société de vendre lesdits terrains et a procédé ainsi à 70 opérations de vente.	La condition d'habitude est caractérisée par la pluralité des ventes. La circonstance que les statuts n'auraient pas prévu dans l'objet social, l'achat d'immeubles en vue de leur revente, était sans influence sur la nature des opérations ainsi réalisées, à raison des-quelles la société a été regardée comme ayant agi comme marchand de biens.
CE, arrêt du 26 avril 1965, req. n° 58 732.RO, p. 333	Société civile immobilière - comprenant comme membres une société en nom collectif et deux associés, lesquels sont les deux seuls membres de la société en nom- qui a procédé à la cession de terrains apportés par la société en nom et frappés d'expropriation.	Cet apport doit, en l'espèce, être considéré comme ayant été fait par les intéressés dans l'intention de revendre. Rejet des objections tirées de ce que les statuts avaient exclu l'aliénation des immeubles sociaux et que l'imposition ne frappait en fait qu'une seule opération.

CE, arrêt du 4 juin 1965, req. n° 54980	Société civile qui, ayant acquis en une seule fois un immeuble qu'elle a fait transformer en appartements, a cédé à des tiers les parts sociales correspondant à 18 appartements, les acquéreurs se faisant ensuite attribuer ces appartements en toute propriété en se retirant de la société.	Il a été considéré que la condition d'habitude était caractérisée, en l'espèce par la continuité et le grand nombre des ventes qui s'étaient poursuivies de 1949 à 1952, sous le couvert d'un partage partiel de l'actif social et que l'intention de revendre résulte du fait que l'acquisition avait été immédiatement suivie de cessions d'appartements faites selon les modalités définies par les statuts.
CE, arrêt du 19 janvier 1966, req. n° 51 846.RO, p. 27	Vente par une société anonyme, en fin d'exploitation, d'un immeuble social par appartements, après des travaux de réfection ou d'aménagement effectués en qualité de maître de l'ouvrage. Cette opération s'était accompagnée de la vente d'emplacements d'appartements à construire, et du droit d'en édifier de nouveaux en surélévation.	Jugé que les profits retirés de ces opérations relevaient d'une activité de marchand de biens (CGI, art. 35-I-1°) et qu'il s'agissait donc, non pas d'une cession en fin d'exploitation d'éléments d'actif immobilisé, mais de ventes d'éléments d'un stock immobilier.
CE, arrêt du 20 mai 1966, req. n° 61 347	Société civile ayant acquis en 1953 des terrains classés « espaces verts » et frappés comme tels d'une interdiction de construire, dans l'intention de les revendre quand elle-même ou des tiers auraient obtenu main-levée de cette interdiction.	Jugé que les profits de nature spéculative réalisés lors des opérations de revente en 1954 et 1955 avaient le caractère de bénéfices industriels et commerciaux.
CE, arrêt du 4 mai 1966, req. n° 57 056.RO, p. 153	Société qui, ayant comme l'y autorisaient ses statuts, vendu par appartements un hôtel qu'elle exploitait précédemment ainsi que plusieurs villas et un immeuble divisé en appartements construits par elle dans le parc dudit hôtel, a retiré de ces opérations la presque totalité de ses bénéfices.	Jugé que l'immeuble à usage d'hôtel ainsi que le terrain sur lequel ont été édifiées les constructions doivent être regardés comme ayant perdu le caractère d'élément d'actif immobilisé pour devenir l'objet même du négoce de la société.

<p>CE, arrêt du 21 octobre 1970, req. n° 75 542.RJ 70 CA II, p. 192</p>	<p>Société civile immobilière agricole et piscicole ayant procédé de 1962 à 1965 à 17 opérations immobilières dont 10 ventes et 7 échanges s'inscrivant dans une suite continue de 74 opérations d'achats, de ventes et d'échanges</p>	<p>Cette société a été regardée comme ayant acheté d'une façon habituelle des immeubles en vue de les revendre dès lors qu'elle avait pour objet non seulement l'aménagement d'étangs et leur utilisation pour la pisciculture, mais encore l'acquisition, l'échange ou l'aliénation desdits biens et qu'elle était décidée, dès l'achat de certains de ces biens, à revendre les parcelles qui, selon ses propres déclarations, étaient inutiles au but qu'elle s'était fixé.</p>
<p>CE, arrêt du 27 novembre 1970, req. n° 78 679.RJ 70 CA II, p. 225</p>	<p>Société qui, après l'acquisition en 1962 d'une villa et sa démolition, a édifié un immeuble sur les terrains ainsi libérés et a vendu en 1963, en leur futur état d'achèvement, les 17 appartements et les parties communes dudit immeuble à cinq acquéreurs différents.</p>	<p>Il y a lieu de considérer que les opérations ainsi réalisées entraînent dans les prévisions du 1° du I de l'article 35 du CGI, le nombre de ventes opérées pendant la courte période dont il s'agit établissant le caractère habituel et, d'autre part, l'intention de revendre résultant à la fois des statuts de la société et de la brièveté du délai dans lequel les ventes ont suivi l'acquisition de la villa et sa démolition.</p>
<p>CE, arrêt du 9 mars 1977, req. n° 98 505.RJ III, p. 60</p>	<p>Société civile immobilière ayant pour objet statutaire la construction de logements individuels ou collectifs. Apport à cette société d'un terrain initialement destiné à être loti mais intéressé par une procédure d'expropriation. Expropriation prononcée au profit de la collectivité locale.</p>	<p>La société ayant été constituée pour la circonstance (cession du terrain), l'intention de revendre doit être regardée comme établie. Nonobstant l'objet statutaire, l'opération entre dans les prévisions du 1° du I de l'article 35 du CGI et l'indemnité d'expropriation doit être soumise à l'impôt sur les sociétés.</p>

<p>CE, arrêt du 25 juillet 1980, req. n° 12 091.RJ, p. 117</p>	<p>Société civile immobilière (SCI) constituée en 1961 ayant pour objet la construction d'immeubles en vue de la location. Acquisition d'un terrain en 1962 et revente en juillet 1969 après avoir entrepris les démarches nécessaires pour l'obtention d'un permis de construire un programme de 200 logements locatifs.</p>	<p>Jugé qu'à raison de cette seule opération, la société devait être assujettie à l'impôt sur les sociétés en qualité de marchand de biens, la preuve du caractère habituel et de l'intention spéculative ayant été rapportée. 1° Caractère habituel. Si la condition d'habitude n'est pas remplie dans le cas d'une SCI réalisant une seule opération d'achat-revente, il en va autrement lorsque les associés, maîtres de la société, sont eux-mêmes des marchands de biens professionnels. En effet, dans cette hypothèse la SCI constitue l'un des « instruments » d'une activité d'ensemble qui relève elle-même du 1° du I de l'article 35 du CGI. 2° Intention spéculative. La société, nonobstant son objet statutaire, avait entendu substituer dès l'origine à un programme locatif un projet de construction d'immeubles destinés à la vente. Par ailleurs, préalablement à celle-ci elle avait entrepris des démarches pour l'obtention d'un permis de construire destiné à valoriser le terrain.</p>
--	---	---

<p>CE, arrêt du 22 mai 1989, n° 57 832</p>	<p>SCI constituée en 1963 ayant acquis les 12 février 1963 et 29 décembre 1964 des parcelles d'une superficie totale de 13 117 m² qu'elle a inscrite dans ses comptes de stocks et non dans son actif immobilier. Revente d'une fraction de ces terrains le 2 décembre 1975 à concurrence de 7 077 m².</p>	<p>1° Intention spéculative. La société qui avait inscrit les parcelles concernées dans ses comptes de stocks n'avait pas manifesté une éventuelle intention de construire à laquelle aucune prescription d'urbanisme ne s'opposait plus depuis 1968. 2° Caractère habituel. La condition d'habitude à laquelle est subordonnée l'application des dispositions du I de l'article 35 du CGI n'est pas, en principe, remplie dans le cas d'une société civile qui n'a procédé qu'à la réalisation d'une seule opération spéculative. Il en va toutefois différemment lorsque les associés qui jouent un rôle prépondérant ou bénéficient principalement des activités de la société sont des personnes se livrant elles-mêmes de façon habituelle à des opérations immobilières.</p>
<p>CE, arrêt du 12 juin 1992, n° 67 758</p>	<p>Société civile immobilière ayant acquis en 1954 un immeuble qu'elle a divisé par lots et qui a revendu 26 des 46 lots créés entre 1956 et 1975.</p>	<p>La société qui a signé des promesses de vente avec certains locataires dès leur entrée dans les lieux et n'a apporté aucun élément de nature à justifier du caractère non spéculatif de l'acquisition de l'immeuble en cause, doit être considérée comme se livrant à une activité commerciale de marchand de biens. Au cas particulier, le Conseil d'État a jugé que le caractère habituel des cessions résultait de la continuité et du nombre des transactions, nonobstant leur étalement sur une longue période.</p>
<p>CAA Nantes, arrêt du 2 décembre 1992, n° 91-634</p>	<p>Une SA ayant pour objet la construction d'immeubles en vue de leur revente a vendu en 1982 et 1983 des immeubles achevés en 1972 et 1977.</p>	<p>En raison de la continuité et du nombre de transactions, et malgré leur étalement dans le temps, les cessions ont revêtu un caractère habituel au sens du 1° du I de l'article 35 du CGI.</p>
Références de la décision	Analyse sommaire de l'opération	Solution

<p>RM n° 11 612, M. Cassagne, député. JO, déb. AN du 19 septembre 1958, p. 2706</p>	<p>Société civile ayant pour objet unique l'achat d'un domaine et sa revente en totalité ou par lots. Expropriation totale avant toute revente.</p>	<p>Dès lors qu'elle a été constituée en vue de l'achat ou de la revente d'un domaine, la société doit, nonobstant l'aliénation par voie d'expropriation, être réputée exercer une activité commerciale au sens du 1° du I de l'article 35 du CGI.</p>
<p>RM n° 3819, M. Matthieu, député. JO, déb. AN du 31 janvier 1970, p. 246</p>	<p>Société en nom collectif ayant pour objet statutaire le commerce des biens. Expropriation d'un terrain possédé par celle-ci depuis trente-cinq ans.</p>	<p>Du fait de l'objet de la société, le terrain doit être considéré comme faisant partie du stock immobilier sur lequel porte son négoce, quelles que soient l'ancienneté de l'acquisition et les circonstances de l'aliénation.</p>
<p>RM n° 8556, M. Guillermin, député. JO, déb. AN du 31 janvier 1970, p. 246</p>	<p>Société civile de construction-vente vendant, échangeant ou attribuant le terrain acquis avant le début d'exécution des travaux de construction qu'elle ne peut plus entreprendre.</p>	<p>Quelle que soit la durée du maintien d'un terrain à bâtir dans le stock immobilier de la société civile, son aliénation entraîne la réalisation d'un bénéfice commercial au sens du 1° du I de l'article 35 du CGI.</p>