

**Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts**

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-20-30-40-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

**BIC – Champ d'application et territorialité - Revenus imposables par
détermination de la loi - Profits réalisés par les lotisseurs – Modalités
d'imposition**

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 3 : Profits réalisés par les lotisseurs

Section 4 : Modalités d'imposition

Sommaire :

I. Fait générateur - Période d'imposition

II. Régimes d'imposition

III. Assiette

A. Prix de cession

1. Consignation d'une partie du prix

2. Frais de vente

B. Prix de revient

1. Prix d'acquisition

2. Frais financiers

3. Impenses

IV. Obligations des lotisseurs

V. Modalités spéciales d'imposition

A. Profits de lotissement constituant des « revenus exceptionnels »

B. Sort des moins-values

C. Contribuables non domiciliés en France

1

Les profits de lotissements réalisés par les personnes ayant acquis le terrain en vue de le revendre par lots sont imposables, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Ils sont donc soumis à l'ensemble des règles régissant ces derniers, sous réserve des particularités suivantes.

I. Fait générateur - Période d'imposition

10

Le fait générateur est constitué par la cession à titre onéreux des biens ou des droits.

20

Les dispositions du [2 bis de l'article 38 du code général des impôts \(CGI\)](#) aux termes desquelles les produits correspondant à des créances sur la clientèle ou à des versements reçus à l'avance en paiement des prix sont rattachés à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens pour les ventes ou opérations assimilées s'appliquent de plein droit pour la détermination des résultats imposables d'un lotisseur.

Il s'ensuit que les produits résultant de la cession de terrains lotis doivent être rattachés aux résultats de l'exercice au cours duquel le bien est livré, c'est-à-dire la remise des titres de propriété à l'acquéreur, conformément aux dispositions de l'[article 1605 du code civil](#) applicables aux ventes d'immeubles ne présentant pas le caractère de bâtiments. Dès lors, jusqu'à la date de la livraison, l'encaissement total ou partiel du prix de vente reste sans effet sur la détermination des résultats du vendeur.

Corrélativement, les dépenses afférentes aux travaux d'aménagement et de viabilité exécutés avant la livraison des terrains ne peuvent être déduites que des résultats de l'exercice auquel les produits - créance du prix de vente ou prix payé d'avance - sont eux-mêmes rattachés. En effet, ces dépenses qui, jusqu'à la date de livraison, correspondent à des travaux en cours et doivent être inscrites comme tels à l'actif du bilan, n'entraînent aucune diminution de l'actif net et n'ont par suite aucune incidence sur le résultat fiscal de l'entreprise.

Pour cette même raison, les lotisseurs ne sauraient être autorisés à constituer en franchise d'impôt des provisions destinées à faire face à des charges résultant de la réalisation de travaux en cours. Mais, bien entendu, le vendeur a la possibilité de prendre en compte, au moyen d'une provision fiscalement déductible dans les conditions de droit commun, le montant des travaux d'aménagement restant à réaliser à la clôture de l'exercice et afférents aux seuls lots vendus.

II. Régimes d'imposition

30

Comme les marchands de biens, les lotisseurs peuvent, malgré leur exclusion du régime simplifié d'imposition en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, bénéficier de ce régime en ce qui concerne l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés.

Pour plus de précisions concernant l'application du régime simplifié, il convient de se reporter au [BOI-BIC-CHAMP-20-10-40-III-B](#).

III. Assiette

40

Les profits résultant d'opérations visées au [3° du I de l'article 35 du CGI](#) présentent le caractère de bénéfices industriels et commerciaux et sont imposables à l'impôt sur le revenu selon les règles applicables en matière de BIC, à l'ensemble des commerçants. Les lotisseurs n'ayant pas d'établissement en France sont assujettis à des règles de taxation particulière (cf. [BOI-BIC-CHAMP-20-30-30-II](#)).

Le gain réalisé par un lotisseur est constitué en principe par la différence entre :

- d'une part, le prix de cession des terrains lotis ;

- et, d'autre part, le prix d'acquisition de ces mêmes terrains auquel s'ajoutent les frais afférents à la constitution du lotissement et les frais de vente (CE, arrêt du 7 décembre 1953, req. n° 14 569).

A. Prix de cession

50

Le prix de cession est celui qui a été stipulé au profit du cédant.

Au prix de cession, doivent s'ajouter toutes les charges et indemnités stipulées au profit du cédant à quelque titre et pour quelque cause que ce soit (cf. [article 74-0 B de l'annexe II au CGI](#)).

1. Consignation d'une partie du prix

Le Conseil d'État a jugé que doit être comprise dans le produit des ventes de lots réalisées au cours d'un exercice une somme qui, en application d'une convention passée entre le lotisseur et la commune, est restée consignée afin de garantir l'exécution de certaines voies prévues dans l'autorisation de lotir et appelées à être incorporées dans la voirie communale dès lors que :

- la consignation de cette somme est sans influence sur l'acquisition par le contribuable de la créance correspondant à l'intégralité du prix de vente, à la date à laquelle ladite vente a été conclue ;

- il ne ressort en outre d'aucune clause inscrite dans les actes de vente que l'acquisition du prix dans sa totalité par le vendeur fut subordonnée à une condition suspensive quelconque (CE, arrêt du 18 mars 1981, req. n° 16 732, RJ III, p. 51).

2. Frais de vente

Les frais, notamment d'intermédiaire, supportés à l'occasion de la vente des lots peuvent être déduits du prix de cession.

B. Prix de revient

1. Prix d'acquisition

60

En principe, le prix d'acquisition est le prix effectivement versé par l'intéressé, tel qu'il a été stipulé dans l'acte. Il doit être majoré :

- d'une part, de toutes les charges et indemnités augmentatives du prix ;
- et, d'autre part, des frais d'acquisition.

Ces frais s'entendent des frais et loyaux coûts du contrat, tels qu'ils sont prévus à l'[article 1688 du code civil](#). Ils comprennent, le cas échéant, les droits de timbre, les droits d'enregistrement et les frais de publicité foncière (y compris le supplément de droits qui résulte d'une insuffisance d'évaluation) ou la TVA, les honoraires du notaire et les commissions versées aux intermédiaires.

Ces frais ne peuvent être ajoutés au prix d'acquisition que s'ils ont été supportés effectivement par le contribuable ou le cas échéant par ses auteurs ; mais il n'y a pas lieu de les ajouter au prix dans le cas d'une vente « contrat en mains ».

70

Il a été jugé que le prix de revient à retenir est le prix d'acquisition du terrain et non sa valeur à l'époque où, entreprenant le lotissement, le propriétaire prétendait que ledit terrain était passé dans son patrimoine commercial, car aucune disposition légale ne permet de regarder le contribuable comme possédant, à l'occasion des opérations en cause, un patrimoine commercial distinct de son patrimoine civil (CE, arrêt du 9 novembre 1962, req. n° 54 225, RO, p. 192).

80

La plus-value réalisée par une société civile à l'occasion de la vente de terrains qu'elle a lotis est égale à la différence entre le prix de vente de chaque parcelle et son prix de revient calculé en ajoutant à la valeur pour laquelle elle est entrée dans le patrimoine social les frais de lotissement et de vente correspondant.

Jugé, à cet égard, que les sociétés ne peuvent, pour le calcul de la plus-value dont il s'agit :

- ni substituer à la valeur d'entrée des parcelles en cause dans leur patrimoine la valeur desdites parcelles à la date d'ouverture du premier exercice au cours duquel ont été effectuées des opérations dont les profits entraient dans le champ d'application de l'impôt sur les sociétés ;

- ni déduire du produit des ventes réalisées au cours dudit premier exercice la totalité des frais de lotissement et de vente relatifs à l'ensemble du lotissement, cette déduction devant être limitée aux frais afférents aux seules parcelles vendues pendant l'exercice considéré (CE, arrêt du 10 janvier 1964, req. n° 54296, RO, p. 3).

90

Lorsque l'opération de remembrement est réalisée conformément aux procédures réglementaires en vigueur, elle revêt un caractère intercalaire : le bien reçu à l'issue de l'opération est réputé acquis dans les mêmes conditions et pour le même prix que le bien précédemment apporté. Il s'ensuit qu'en

cas de lotissement ultérieur de la parcelle attribuée, le régime fiscal applicable à l'opération est apprécié en fonction de l'origine de propriété du bien précédemment apporté et le profit calculé par rapport à la valeur d'origine de ce bien.

2. Frais financiers

100

Lorsque le contribuable a contracté des emprunts dans le cadre général de son activité industrielle et commerciale de lotisseur, il peut déduire la totalité des intérêts. La circonstance que ces emprunts n'aient pas été affectés en totalité à l'opération de lotissement a été jugée sans incidence (CE, arrêt du 7 février 1975, req. n° 82 465).

Bien entendu, le contribuable n'est pas fondé à demander la déduction de frais financiers résultant de divers emprunts contractés à l'origine du lotissement, dès lors qu'il n'est pas en mesure d'en justifier de façon précise la réalité et le montant (CE, arrêt du 8 juillet 1977, req. n° 3 378).

3. Impenses

110

Les impenses s'entendent des dépenses faites pendant la période comprise entre l'acquisition et l'aliénation du bien, qui ne constituent pas des frais normaux d'exploitation ou de dépenses d'entretien.

Il s'agit essentiellement des frais de lotissement, tels que les travaux d'aménagement et de viabilité.

Les divers frais énumérés ci-dessus doivent être justifiés. Les justifications nécessaires sont constituées par la présentation de tous les documents pouvant servir de preuve (notes d'honoraires, devis, quittances, etc.) qui seront demandés par le service en tant que de besoin.

120

En ce qui concerne les frais non encore exposés à la clôture d'un exercice, les lotisseurs peuvent, conformément aux règles de détermination des bénéfices industriels et commerciaux, les prendre en compte sous forme de provisions, sous réserve que les conditions générales de déduction des provisions soient réunies (cf. [BOI-BIC-PROV](#)).

IV. Obligations des lotisseurs

130

Les personnes qui réalisent des opérations de lotissement définies au [3° du I de l'article 35 du CGI](#) sont soumises aux prescriptions d'ordre général auxquelles sont tenus tous les contribuables relevant de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux.

Ces obligations sont prévues par l'[article 54 du CGI](#) et l'[article 54 bis du CGI](#).

Il est rappelé, notamment, que les lotisseurs doivent souscrire les [déclarations n° 2031](#) (CERFA n° 11085) intitulée « Bénéfices Industriels et Commerciaux) (régime réel ou régime simplifié d'imposition) et reporter leurs résultats imposables sur la [déclaration des revenus n° 2042](#) (CERFA n° 10330) intitulée « Impôt sur le revenu ».

140

Par ailleurs, elles sont soumises aux obligations édictées par l'[article 3 de l'annexe II au CGI](#).

V. Modalités spéciales d'imposition

A. Profits de lotissement constituant des « revenus exceptionnels »

150

Lorsqu'ils sont réalisés dans le cadre d'une activité professionnelle, les profits résultant d'opérations visées au [3° du I de l'article 35 du CGI](#) ne peuvent pas être regardés comme des revenus exceptionnels au sens des dispositions de l'[article 163-0 A du CGI](#) (imposition selon le système du quotient).

En revanche, lorsque ces mêmes profits peuvent être considérés comme ne se rattachant pas à l'exercice d'une activité professionnelle, ils sont susceptibles de bénéficier de ce dispositif.

B. Sort des moins-values

160

Si la cession fait apparaître une moins-value, cette dernière est déductible des bénéfices entrant dans la catégorie des BIC. Le déficit éventuellement constaté dans cette catégorie peut être imputé, conformément aux dispositions du [I de l'article 156 du CGI](#), sur le revenu global de l'année considérée, et, en cas d'insuffisance de ce revenu, sur le revenu global des années suivantes jusqu'à la sixième année inclusivement ([CE, arrêt du 7 février 1975, req. n° 82 465](#)).

C. Contribuables non domiciliés en France

170

Les lotisseurs qui n'ont pas de domicile fiscal (ou d'établissement) en France sont tenus à des obligations spéciales analogues à celles prévues à l'égard des marchands de biens se trouvant dans la même situation, à savoir :

- paiement d'un prélèvement de dont le taux est fixé conformément aux dispositions de l'[article 244 bis du CGI](#) sur les profits réalisés ;

- souscription d'une déclaration spéciale intitulée « [Déclaration des profits immobiliers réalisés par des personnes ou des sociétés n'ayant pas d'établissement en France](#) » n° 3005 (CERFA n° 10499) dans les deux mois de l'acte de vente.

Les profits taxables sont déterminés dans les mêmes conditions que pour les profits réalisés par des contribuables domiciliés en France. Il convient donc de faire application des règles exposées au [III-n°40](#).

Les modalités de liquidation, de déclaration, de recouvrement et d'imputation du prélèvement sont celles exposées au [BOI-BIC-CHAMP-20-10-40-VI](#).