

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-CHAMP-20-60-05/04/2017

Date de publication : 05/04/2017

BIC - Champ d'application et territorialité - Revenus imposables par détermination de la loi - Autres activités

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 6 : Autres activités

Sommaire :

I. Activités minières

II. Location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation

A. Location d'établissement servant à l'exercice d'une profession libérale

B. Location d'un immeuble comportant à la fois des locaux commerciaux et d'habitation

C. Encaissement de redevances n'ayant pas le caractère de loyers

III. Adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits communaux

IV. Membres des copropriétés de navires

V. Membres de copropriétés de cheval de course ou d'étalon

VI. Opérations réalisées sur les instruments financiers à terme : régime optionnel applicable aux opérateurs professionnels

VII. Revenus tirés de la location meublée distribués par un fonds de placement immobilier (FPI)

VIII. Revenus tirés de l'activité de location meublée

I. Activités minières

1

Aux termes du deuxième alinéa de l'article 34 du code général des impôts (CGI), sont considérés comme bénéfices industriels et commerciaux, pour l'application de l'impôt sur le revenu, les bénéfices réalisés par les concessionnaires de mines, par les amodiataires et sous-amodiataires de concessions minières, par les titulaires de permis d'exploitation de mines et par les explorateurs de mines de pétrole et de gaz combustibles.

10

Il convient également de considérer comme des bénéfices industriels ou commerciaux, au même titre que les profits qui pourraient provenir de l'exploitation directe de la mine, les redevances versées au concessionnaire ou à l'amodiataire, en cas d'amodiation ou de sous-amodiation d'une concession minière (en ce sens, CE, arrêt du 20 mai 1963, n° 53641, RO, p. 337).

II. Location d'un établissement commercial ou industriel muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation

20

Conformément aux dispositions du 5° du I de l'article 35 du CGI, les profits tirés de la location d'un établissement commercial ou industriel présentent le caractère de bénéfices industriels et commerciaux, dès lors que cet établissement est muni du mobilier ou du matériel nécessaire à son exploitation. Peu importe que la location comprenne ou non tout ou partie des éléments incorporels du fonds de commerce ou d'industrie.

Ainsi, la circonstance qu'un locataire ait entrepris, en cours de bail, d'autres activités pour lesquelles aucun matériel n'a été donné en location ou que les meubles et le matériel afférents aux locaux loués n'aient pas été utilisés est sans incidence sur la qualification de la location.

Par ailleurs, le gérant d'une société à responsabilité limitée non commerçant, qui a loué par bail de longue durée à cette société l'immeuble et le matériel nécessaires à l'exploitation, doit être taxé au titre des bénéfices industriels et commerciaux.

De même, le vendeur d'un fonds de commerce qui donne en location à son acquéreur le matériel et les chais qui restent sa propriété réalise des profits entrant dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

Le Conseil d'État a jugé aussi de la situation d'une société civile immobilière qui avait donné en location à une coopérative fromagère un immeuble doté d'un matériel important. Ce matériel permettait l'affinage et le stockage des fromages et constituait l'essentiel de l'outillage nécessaire à l'exploitation de ladite coopérative. Jugé que la société civile devait être regardée comme ayant consenti une location portant sur un établissement industriel au sens du 5° du I de l'article 35 du CGI (CE, arrêt du 31 mai 1972, n° 81668 ; à rapprocher de l'arrêt du 6 avril 1959, n° 39601, RO, p. 393).

Entre également dans le champ d'application du 5° du I de l'article 35 du CGI la location à une société qui a pour activité de gérer un centre pour enfants arriérés, d'immeubles munis d'un équipement comportant des matériels hospitaliers, de cuisine et de lingerie, essentiels à l'exploitation du centre (CE, arrêt du 1^{er} octobre 1986, n° 22846).

30

En revanche, une société civile qui se borne effectivement à donner à bail un local nu non agencé et un embranchement de voie ferrée n'est pas susceptible de tomber sous le coup du 5° du I de l'article 35 du CGI.

De même, le Conseil d'État a estimé que le 5° du I de l'article 35 du CGI ne trouvait pas à s'appliquer dans le cas d'une location consentie par un négociant en vins, cidres et spiritueux, de locaux commerciaux comprenant un bâtiment en maçonnerie et un hangar équipé de cuves à vin et à cidre et d'installations d'eau et d'électricité. Au cas particulier, la Haute Assemblée a jugé, en effet, que cette location, qui n'associait le bailleur ni à la gestion, ni au profit réalisé par la

société locataire (BOI-BIC-CHAMP-60-20 au I § 50 et suiv.) ne pouvait constituer un mode d'exploitation par l'intéressé du commerce installé dans les bâtiments loués car, si les cuves à vin et à cidre scellées au sol et l'installation électrique étaient des équipements techniques nécessaires à l'exploitation, le matériel d'exploitation non immobilisé également nécessaire à cette exploitation n'avait pas été mis par le bailleur à la disposition de la société locataire (CE, arrêt du 15 avril 1964, n° 56826, rendu en matière de taxes sur le chiffre d'affaires et applicable à l'impôt sur le revenu).

40

Par ailleurs, les dispositions du 5° du I de l'article 35 du CGI sont applicables dès lors qu'il y a location, même si cette dernière résulte d'un simple échange de lettres, que le bailleur soit ou non propriétaire des éléments mobiliers dont il concède la jouissance (RM Richomme n° 4486, JO AN du 29 novembre 1978, p. 8467).

A. Location d'établissement servant à l'exercice d'une profession libérale

50

Le 5° du I de l'article 35 du CGI s'applique également dans le cas de location d'établissements munis de leurs appareils et servant à l'exercice d'une profession libérale.

Ainsi, un médecin radiologue qui met ses locaux munis d'appareils à la disposition de certains confrères moyennant le versement de redevances est passible à ce titre de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

B. Location d'un immeuble comportant à la fois des locaux commerciaux et d'habitation

60

Un immeuble comportant à la fois les locaux nécessaires à l'exploitation d'un fonds de commerce et au logement de l'exploitant, qui était, durant l'année d'imposition, loué en entier à un tiers en vertu d'un contrat de location-gérance et moyennant une redevance globale, constitue dans son ensemble un « établissement commercial ». Il s'ensuit que le profit réalisé à cette occasion doit, pour l'assiette de l'impôt sur le revenu, être rangé dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (CE, arrêt du 27 mai 1957, n° 36076 bis, RO, p. 345).

C. Encaissement de redevances n'ayant pas le caractère de loyers

70

Les redevances prévues par les divers contrats de location peuvent, dans certains cas, ne pas présenter le caractère d'un loyer proprement dit mais, quelles que soient les modalités du bail, le bailleur n'en doit pas moins être considéré comme se livrant à une activité commerciale.

Ainsi, le Conseil d'État a jugé que les profits réalisés à l'occasion de la location d'un théâtre muni de toutes ses installations constituent des bénéfices commerciaux, alors même qu'aucun loyer ne serait stipulé et que le propriétaire

ne percevrait que les produits -qu'il s'est formellement réservés- tant de la location de la salle les jours de relâche, que de la concession du droit de vendre des programmes et de la confiserie, d'exploiter le vestiaire et le bar et d'utiliser le rideau de scène à des fins publicitaires (CE, arrêt du 9 avril 1962, n° 49685, RO, p. 62).

III. Adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits communaux

80

En vertu du 6° du I de l'article 35 du CGI, les adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits communaux (droits de place sur les foires et marchés, droits de criée dans les halles ou marchés à comestibles) réalisent des profits qui relèvent des bénéfices industriels et commerciaux. Les conditions d'exercice de l'activité importent peu.

Ainsi, a été reconnu taxable un redevable qui se bornait à percevoir les droits de place sur les marchés sans fournir aucun matériel ni service. Le Conseil d'État a estimé que les adjudicataires, concessionnaires et fermiers de droits communaux devaient être soumis sans aucune distinction à l'impôt dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (CE, arrêt du 28 juillet 1947, n° 80226, RO, p. 278).

En revanche, un contribuable qui exerce dans différentes communes les fonctions de régisseur des droits de place sur les marchés sans être ni adjudicataire, ni concessionnaire, ni fermier de ces droits n'est pas imposable dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. Il doit être :

- soit regardé comme un simple employé communal dans les localités où, nommé par arrêté municipal et révocable dans les mêmes formes, il exerce son activité sous l'autorité du maire et reçoit exclusivement une rémunération mensuelle fixe ;

- soit assimilé à un gérant d'entreprise passible de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices non commerciaux lorsque sa rémunération est calculée au prorata des droits de place perçus par lui et prélevée par lui-même sur ces droits au moment de leur versement à la caisse du receveur municipal (CE, arrêt du 17 juin 1959, n° 39488, RO, p. 444).

Remarque : Le contribuable ne fournissait aucun matériel ; il utilisait dans les différentes communes le concours d'un personnel choisi et rétribué par ses soins.

IV. Membres des copropriétés de navires

90

Le régime juridique des copropriétés de navires est défini par l'article L. 5114-30 du code des transports à l'article L. 5114-50 du code des transports, codifiant les dispositions modifiées du chapitre IV de la loi n° 67-5 du 3 janvier 1967 portant statut des navires et autres bâtiments de mer.

Aux termes de l'article 8 quater du CGI, chaque copropriétaire est personnellement soumis à l'impôt à raison de la part correspondant à ses droits dans les résultats déclarés par la copropriété.

Présentent le caractère de bénéfices industriels et commerciaux, les profits ainsi réalisés (CGI, art. 35, I-7°).

Les copropriétés de navire sont tenues aux obligations qui incombent aux exploitants individuels soumis au régime du bénéfice réel (CGI, art. 61 A ; BOI-BIC-DECLA-30-10-10-10-10 au II § 10 et suiv.).

V. Membres de copropriétés de cheval de course ou d'étalon

100

Depuis l'adoption de l'[article 26 de la loi n° 96-1182 du 30 décembre 1996 de finances rectificative pour 1996](#), les membres d'une copropriété de cheval de course ou d'étalon constituée sous forme de société en participation sont imposés suivant les règles de droit commun applicables aux revenus perçus par les associés d'une société de personnes.

110

En l'absence d'option pour le paiement de l'impôt sur les sociétés, lorsque les associés sont connus et indéfiniment responsables, la quote-part des résultats leur revenant est soumise au régime des sociétés de personnes.

120

En application des dispositions de l'[article 238 bis K du CGI](#), lorsque les droits sociaux dans une copropriété d'étalon constituée sous forme de société en participation sont inscrits à l'actif d'une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés, ou d'une entreprise industrielle, commerciale, artisanale, agricole, imposable de plein droit à l'impôt sur le revenu suivant le régime du bénéfice réel, la part de bénéfices correspondant à ces droits est déterminée selon les règles applicables au bénéfice réalisé par la personne ou l'entreprise qui détient ces droits.

Ces dispositions sont aussi applicables si le siège de la personne morale ou de l'entreprise qui détient les droits sociaux est situé hors de France.

Ainsi, la part de bénéfice correspondant à des droits inscrits à l'actif d'une activité relevant d'un régime réel d'imposition est déterminée et imposée selon les règles applicables à cette activité.

Les revenus des parts de copropriétés d'étalon inscrites à l'actif d'une entreprise industrielle, commerciale ou artisanale, seront par suite déterminés et imposés suivant les règles applicables aux bénéfices industriels et commerciaux si les revenus de l'activité commerciale sont eux-mêmes imposés de plein droit suivant le régime du bénéfice réel.

130

Lorsque les parts sont inscrites à l'actif d'une activité industrielle, commerciale ou artisanale, et que le copropriétaire ne participe pas, directement ou de façon continue à l'accomplissement des actes nécessaires à l'exploitation du cheval, en application des dispositions de l'[article 72 de la loi n° 95-1346 du 30 décembre 1995 de finances pour 1996](#), les déficits provenant de cette activité ne peuvent s'imputer que sur les bénéfices réalisés au cours de la même année ou des six années suivantes et provenant de cette activité ou d'autres activités industrielles et commerciales exercées, à titre non professionnel, par le contribuable ou l'un des membres du foyer fiscal ([CGI, art. 156, I-1° bis](#)).

140

Les propriétaires éleveurs de chevaux de course exploitant un domaine agricole qui sont en principe imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles seront également imposables dans cette catégorie au titre des revenus des parts de copropriétés d'étalon inscrites à l'actif de leur exploitation agricole dès lors que leur activité agricole est imposée suivant le régime du bénéfice réel.

150

Le régime applicable aux copropriétaires constitués sous la forme d'une indivision conventionnelle est étudié au [BOI-BIC-PDSTK-10-20-110](#).

Le régime applicable aux copropriétaires constitués sous la forme d'une association est étudié au [BOI-BNC-SECT-60-20](#).

VI. Opérations réalisées sur les instruments financiers à terme : régime optionnel applicable aux opérateurs professionnels

160

Aux termes du 8° du I de l'[article 35 du CGI](#), les personnes qui, à titre professionnel, effectuent directement, par personne interposée ou par l'intermédiaire d'une fiducie, des opérations sur des contrats financiers, également dénommés "instruments financiers à terme", mentionnés au III de l'[article L. 211-1 du code monétaire et financier](#) peuvent opter pour leur imposition à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

Le régime des opérations réalisées sur ces marchés est décrit au [BOI-BNC-SECT-50](#).

VII. Revenus tirés de la location meublée distribués par un fonds de placement immobilier (FPI)

170

Aux termes de l'[article 35 A du CGI](#), sont compris dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, les revenus distribués par un fonds de placement immobilier (FPI) mentionné à l'[article 239 nonies du CGI](#) qui correspondent à la part de bénéfice réalisé par le FPI dans le cadre de son activité de location meublée ([BOI-BIC-BASE-10-30](#)).

VIII. Revenus tirés de l'activité de location meublée

180

Aux termes du 5° bis du I de l'[article 35 du CGI](#), relèvent de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux les profits réalisés par les personnes qui donnent en location directe ou indirecte des locaux d'habitation meublés. Ainsi, les revenus provenant d'une activité de location meublée, y compris lorsqu'elle est exercée à titre occasionnel, sont imposés dans cette catégorie.

L'activité de location meublée est exposée au [BOI-BIC-CHAMP-40](#).