RÉPUBLIQUE FRANÇAISE
Liberté
Égalité
Fraternité

Extrait du
Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BA-SECT-40-20190717
Date de publication : 17/07/2019

BA - Régimes sectoriels - Obtenteurs de nouvelles variétés végétales

Positionnement du document dans le plan :

BA - Bénéfices agricoles
Régimes sectoriels
Titre 4 : Obtenteurs de nouvelles variétés végétales

Sommaire :

I. Profits réalisés par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales
A. Nature fiscale des profits
1. Règle générale
2. Exception
B. Modalités d'imposition
1. L'obtenteur relève du régime des micro-exploitations (régime "micro- BA")
2. L'obtenteur relève d'un régime d'imposition d'après le bénéfice agricole réel (normal ou simplifié)
a. Profits retirés de l'exploitation des certificats
b. Profits retirés de la cession ou de la concession des certificats
II. Profits réalisés par l'acquéreur d'un certificat d'obtention végétale
A. Nature fiscale des profits
1. L'acquéreur exploite lui-même le certificat
2. L'acquéreur cède ou concède le certificat
a. L'acquisition a été faite à titre gratuit
b. L'acquisition a été effectuée à titre onéreux
B. Modalités d'imposition
1. L'acquéreur ne relève pas d'un régime réel d'imposition
2. L'acquéreur relève du régime d'imposition d'après un régime de bénéfice réel
a. Profits retirés de l'exploitation du certificat
b. Profits retirés de la cession ou de la concession du certificat
III. Tableau résumant les différents régimes d'imposition des profits provenant de l'exploitation, de la cession ou de la concession d'un certificat d'obtention végétale

1

Le présent titre a pour objet de commenter les dispositions de l'article 63 du code général des impôts (CGI) et celles de l'article 238 du CGI au sujet spécifique des profits réalisés par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales et des cédants ou concédants des certificats d'obtention (sur la définition des certificats d'obtention végétale, il convient de se reporter au BOI-BIC-BASE-110-10 au II-B § 90).

I. Profits réalisés par les obtenteurs de nouvelles variétés végétales

A. Nature fiscale des profits

1. Règle générale

10

Les produits retirés par un obtenteur peuvent provenir :

- de la vente des plantes protégées ;

- des redevances perçues en rémunération de la concession de la licence d'exploitation du certificat d'obtention ;

- de la cession du certificat d'obtention.

L'article 63 du CGI confirme le caractère agricole par nature des produits procurés par la vente des plantes protégées et confère ce caractère aux deux autres catégories.

2. Exception

20

En application du 1 du I de l'article 155 du CGI, les produits de l'obtention, quelle que soit la qualité de leur bénéficiaire, sont assimilés à des bénéfices industriels et commerciaux s'ils proviennent de l'extension d'une activité industrielle ou commerciale (BOI-BA-CHAMP-10-10-20). Il en serait ainsi, par exemple, des redevances touchées par un industriel à raison de la concession d'un certificat d'obtention qu'il utilise lui-même en vue d'améliorer les produits d'origine végétale qu'il incorpore dans ses fabrications. Dans ce cas, les recettes trouvant leur origine dans le certificat d'obtention sont prises en compte pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux des entreprises concernées.

B. Modalités d'imposition

1. L'obtenteur relève du régime des micro-exploitations (régime "micro- BA")

30

L'article 63 du CGI et l'article 64 bis du CGI ne prévoient aucune disposition particulière pour l'imposition des obtenteurs relevant du régime micro- BA.

Par suite, les recettes provenant de l'exploitation, de la cession ou de la concession des certificats sont imposées dans les conditions prévues au I de l'article 64 bis du CGI. Les modalités d'imposition des plus-values des exploitants soumis au régime micro- BA sont précisées au BOI-BA-BASE-15-20.

2. L'obtenteur relève d'un régime d'imposition d'après le bénéfice agricole réel (normal ou simplifié)

a. Profits retirés de l'exploitation des certificats

40

Ces profits sont imposés selon les modalités de droit commun.

Il est précisé, toutefois, que les dépenses de fonctionnement exposées dans les opérations de recherche peuvent, au choix de l'entreprise être immobilisées ou déduites des résultats de l'année ou de l'exercice au cours duquel ces dépenses ont été exposées (CGI, art. 236 et BOI-BIC-CHG-20-30-30). Mais, bien entendu, lorsque la déduction de ces dépenses aboutit à la constatation d'un déficit, celui-ci ne peut s'imputer sur les revenus d'autres sources perçus par l'exploitant que lorsque ces derniers n'excèdent pas la limite visée au 1° du I de l'article 156 du CGI (BOI-BA-BASE-40).

50

En outre, les certificats d'obtention végétale inscrits à l'actif immobilisé se déprécient du fait du changement technologique et parce que leur exploitation tombe dans le domaine public à l'expiration de la période de leur protection juridique. Ils peuvent donc faire l'objet d'un amortissement échelonné sur la durée de cette protection ou sur leur durée d'utilisation si elle est inférieure. Pour tenir compte de l'accélération du changement technologique, les certificats peuvent être amortis sur une période minimale de cinq ans, à la condition que la même durée d'amortissement soit retenue en comptabilité.

b. Profits retirés de la cession ou de la concession des certificats

60

Les profits provenant de la cession ou de la concession de certificats d'obtention végétale sont imposés dans les mêmes conditions que les bénéfices réalisés par les entreprises industrielles et commerciales à l'occasion de la cession ou de la concession de brevets.

Par suite, ces profits sont imposés selon les modalités de droit commun, sauf option pour l'application du régime prévu à l'article 238 du CGI.

Dans cette hypothèse, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2019, les obtenteurs soumis de plein droit ou sur option à un régime réel d'imposition peuvent, sous certaines conditions, soumettre à une imposition séparée au taux réduit prévu au deuxième alinéa du a du I de l'article 219 du CGI, le résultat net de la cession ou de la concession de certificats d'obtention végétale. Pour plus de précisions, il convient de se reporter au BOI-BIC-BASE-110.

> **Remarque :** Les redevances versées par une "société d'intérêt collectif agricole des sélectionneurs obtenteurs de variétés végétales" (SICASOV) à ses membres obtenteurs pour la concession de certificats d'obtention végétale, peuvent, lorsque ces obtenteurs sont soumis à un régime réel d'imposition, bénéficier des dispositions de l'article 238 du CGI.

(70 à 160)

II. Profits réalisés par l'acquéreur d'un certificat d'obtention végétale

A. Nature fiscale des profits

1. L'acquéreur exploite lui-même le certificat

170

Les profits retirés de cette exploitation ont, dans tous les cas, le caractère agricole par nature.

2. L'acquéreur cède ou concède le certificat

a. L'acquisition a été faite à titre gratuit

180

Par analogie avec la solution retenue en matière de brevets, les produits retirés par les héritiers d'un obtenteur de la cession ou de la concession d'un certificat d'obtention végétale sont soumis à l'impôt dans la catégorie des bénéfices agricoles dans les mêmes conditions que ceux qui auraient été réalisés par l'obtenteur.

b. L'acquisition a été effectuée à titre onéreux

190

Dès lors que la loi ne qualifie d'agricoles que les profits réalisés par les obtenteurs eux-mêmes, les produits retirés de la cession ou de la concession d'un certificat d'obtention végétale acquis à titre onéreux doivent, comme pour les brevets d'invention, être considérés comme des bénéfices industriels et commerciaux et non plus comme des bénéfices agricoles.

Toutefois, ils doivent être rangés dans la catégorie des bénéfices agricoles lorsqu'ils sont réalisés par un exploitant agricole dans l'une ou l'autre des conditions suivantes :

- le certificat est cédé ou concédé après avoir été exploité par l'intéressé ;

- le certificat n'a pas été exploité par l'intéressé mais la recette provenant de la cession ou de la concession, augmentée éventuellement des autres recettes accessoires à caractère industriel, commercial ou non commercial réalisées par l'exploitant, n'excède pas les limites mentionnées à l' article 75 du CGI (BOI-BA-CHAMP-10-40).

B. Modalités d'imposition

1. L'acquéreur ne relève pas d'un régime réel d'imposition

200

Les règles applicables sont celles du régime des micro-entreprises prévu à l'article 50-0 du CGI, ou des micro-exploitations prévu à l'article 64 bis du CGI, selon la nature fiscale du profit (II-A § 170 à 190).

2. L'acquéreur relève du régime d'imposition d'après un régime de bénéfice réel

a. Profits retirés de l'exploitation du certificat

210

Ces profits sont imposés selon les mêmes règles que pour l'obtenteur (I-B-2-a § 40 et 50).

Toutefois, il n'y a évidemment pas lieu de déduire, comme pour l'obtenteur, des frais de recherche. Mais les certificats peuvent faire l'objet d'un amortissement échelonné sur la durée de la période de protection juridique dont ils bénéficient ou sur leur durée d'utilisation si elle est inférieure.

b. Profits retirés de la cession ou de la concession du certificat

220

Qu'il s'agisse de profits industriels et commerciaux ou agricoles, les modalités d'imposition exposées au I-B-2-b § 60 sont applicables.

III. Tableau résumant les différents régimes d'imposition des profits provenant de l'exploitation, de la cession ou de la concession d'un certificat d'obtention végétale

230

les différents régimes d'imposition des profits provenant de l'exploitation, de la cession ou de la concession d'un certificat d'obtention végétale

	Exploitation directe	Cession ou concession
I. Profits réalisés par l'obtenteur	BA	BA
II. Profits réalisés par l'acquéreur du certificat :		
A. Certificat acquis à titre gratuit d'un obtenteur	BA	BA
B. Certificat acquis à titre onéreux :		
1° Certificat exploité	BA	
2° Certificat cédé ou concédé :		
a. Par un non-agriculteur		BIC
b. Par un agriculteur :		
- qui le cède ou le concède après l'avoir exploité		BA
- qui ne l'a pas exploité mais dont les recettes accessoires à caractère industriel, commercial et non commercial n'excèdent pas les limites mentionnées à l'article 75 du CGI		BA
- qui ne l'a pas exploité et dont les recettes accessoires à caractère industriel, commercial et non commercial sont supérieures aux limites mentionnées à l'article 75 du CGI		BIC