

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

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-20-20-20-14/04/2014

Date de publication : 14/04/2014

Date de fin de publication : 17/07/2019

BIC - Plus-values et moins-values - Régime fiscal des plus et moins-values des entreprises relevant de l'impôt sur le revenu - Définition des plus-values et moins-values à long terme - Droits de la propriété industrielle entrant dans le champ d'application des plus-values à long terme

Positionnement du document dans le plan :

BIC - Bénéfices industriels et commerciaux

Plus-values et moins-values

Titre 2 : Régime fiscal des plus et moins values à court terme et à long terme

Chapitre 2 : Définition des plus-values et moins-values à long terme

Section 2 : Droits de la propriété industrielle entrant dans le champ d'application des plus-values à long terme

Sommaire :

I. Droits de la propriété industrielle entrant dans le champ d'application des plus-values à long terme

A. Les brevets

1. Définition des brevets
2. Brevets étrangers ou délivrés selon une procédure internationale
3. Conditions relatives à la validité des brevets
4. Cas particuliers
 - a. Certificats d'addition
 - b. Certificats d'utilité
 - c. Certificats d'obtention végétale

B. Les inventions brevetables

1. Premier critère : une invention nouvelle
 - a. Existence d'une invention
 - b. Critère de nouveauté de l'invention
 - 1° Divulgation de l'invention (existence d'une antériorité destructrice de son caractère nouveau)
 - 2° Forme, date, lieu et contenu de la divulgation de l'invention
 - 3° Date de l'appréciation du critère de nouveauté
2. Deuxième critère : une invention impliquant une activité inventive

- a. État de la technique
 - b. Référence à l'homme de métier
 - c. Appréciation de l'existence d'une activité inventive d'après un faisceau d'indices
 - d. Date de l'appréciation de la condition d'existence d'une activité inventive
3. Troisième critère : une invention susceptible d'application industrielle
 4. Éléments non brevetables en application de la loi
 5. Modalités pratiques de l'appréciation du caractère brevetable d'une invention
 - a. Investigations relatives aux conditions de brevetabilité directement vérifiables
 - b. Appréciation du critère de nouveauté
 - 1° Il existe objectivement une antériorité
 - 2° Il n'existe pas d'antériorité apparente
 6. Illustrations des règles de brevetabilité
 - a. Éléments susceptibles d'être brevetés
 - b. Exemples d'éléments non brevetables
- C. Les procédés de fabrication industriels qui sont l'accessoire indispensable d'un brevet ou d'une invention brevetable
1. Notion de procédé de fabrication industriel
 2. Première condition : le procédé doit résulter d'opérations de recherche
 3. Deuxième condition : le procédé doit être l'accessoire indispensable de l'exploitation d'un brevet ou d'une invention brevetable
 4. Troisième condition : le procédé doit être cédé ou concédé simultanément au brevet ou à l'invention brevetable dont il est l'accessoire et aux termes du même contrat
- D. Les perfectionnements apportés aux brevets et inventions brevetables
- II. Recours aux conseils techniques d'experts
- III. Conditions relatives à l'ensemble des droits de la propriété industrielle entrant dans le champ d'application des plus-values à long terme
- A. Les droits de la propriété industrielle concernés doivent présenter le caractère d'éléments de l'actif immobilisé
1. Droits de la propriété industrielle concernés faisant l'objet d'une cession
 2. Droits de la propriété industrielle concernés faisant l'objet d'une concession
- B. Les droits de la propriété industrielle concernés doivent avoir été acquis à titre onéreux depuis au moins deux ans
- IV. Contrats et entreprises concernés
- A. Nature et portée des contrats (cessions et concessions)
1. Opérations concernées
 2. Portée des contrats
 - a. Première situation : le contrat porte exclusivement sur un brevet ou une invention brevetable et, le cas échéant, sur un procédé de fabrication industriel qui est son accessoire indispensable
 - b. Deuxième situation : le contrat porte sur un ensemble d'éléments dont certains sont brevetés ou brevetables, ainsi que sur des prestations d'assistance technique, mais distingue ou permet de distinguer le prix facturé pour chaque élément ou prestation
 - c. Troisième situation : le contrat porte, comme dans la situation visée au IV-A-2-b § 710, sur un ensemble d'éléments dont certains sont brevetés ou brevetables et de prestations d'assistance technique, mais fixe un prix global pour l'ensemble
- B. Entreprises concernées

I. Droits de la propriété industrielle entrant dans le champ d'application des plus-values à long terme

1

Le régime des plus-values à long terme s'applique aux opérations portant sur des brevets (cf. **I-A § 10 et s.**) ou des inventions brevetables (cf. **I-B § 80 et s.**), ainsi que, sous certaines conditions, sur des procédés de fabrication industriels qui constituent l'accessoire indispensable de brevets ou d'inventions brevetables (cf. **I-C § 430 et s.**) et sur des perfectionnements apportés aux brevets et inventions brevetables (cf. **I-D § 520**) [[code général des impôts \(CGI\)](#), art. 39 terdecies, 1].

Ces dispositions, en retenant les notions de brevets et d'inventions brevetables, font référence au droit positif interne des brevets. Les droits en cause se définissent comme suit.

A. Les brevets

1. Définition des brevets

10

Sur le plan juridique, la notion de brevet est clairement définie ([code de la propriété intellectuelle \(C. prop. intell.\)](#), art. L. 611-2 et [C. prop. intell.](#), art. L. 612-17).

Un brevet est un titre de propriété industrielle protégeant une invention, délivré pour une durée de vingt ans à compter du dépôt de la demande, par une décision du directeur de l'Institut national de la propriété industrielle (INPI). Il est délivré au terme de la procédure prévue à l'[article L. 612-14 du code de la propriété intellectuelle](#) et l'[article L. 612-15 du code de la propriété intellectuelle](#) qui donne lieu à l'établissement d'un rapport de recherche destiné à établir l'état de la technique ; la décision de délivrance d'un brevet est publiée au Bulletin officiel de la propriété industrielle et notifiée au demandeur.

2. Brevets étrangers ou délivrés selon une procédure internationale

20

Les dispositions du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) s'appliquent également aux brevets délivrés dans un pays étranger dans les conditions suivantes :

- les brevets délivrés dans le cadre de la procédure relative au « brevet européen » prévue par la [convention de Munich du 5 octobre 1973](#) sont assimilés aux brevets français ; ils répondent en effet aux mêmes critères de brevetabilité et sont délivrés au terme d'une procédure d'examen de ces critères. Cette procédure unique conduite par l'Office européen des brevets (O.E.B.) donne lieu à la délivrance de titres qui confèrent les mêmes droits que des brevets nationaux délivrés dans chacun des États contractants désignés lors du dépôt de la demande (la procédure dite du brevet européen se distingue du brevet communautaire prévu à la convention de Luxembourg du 15 décembre 1975. Seul le brevet communautaire constituera un véritable titre unitaire au niveau de l'union européenne.

Cette dernière convention n'est pas encore en vigueur faute de ratification par l'ensemble des pays signataires) ;

- il est admis que les brevets délivrés par la voie nationale dans les pays étrangers entrent dans le champ d'application du 1 de l'article 39 terdecies du CGI, s'ils concernent une invention qui a également fait l'objet de la délivrance d'un brevet français. A défaut, l'invention brevetée à l'étranger doit être appréciée au regard des critères de brevetabilité au sens du droit français (cf. I-B § 80 et s.).

3. Conditions relatives à la validité des brevets

30

Les brevets sont susceptibles d'entrer dans le champ d'application du 1 de l'article 39 terdecies du CGI, à condition d'être en cours de validité.

Les brevets doivent donc :

- ne pas avoir été déclarés nuls en application de l'article L. 613-25 du code de la propriété intellectuelle ; dans le cas contraire, l'application du régime du 1 de l'article 39 terdecies du CGI aux cessions intervenues et aux concessions en cours serait remise au cause, sous réserve des règles de prescription ;

- ne pas être atteints de déchéance pour cause de non-paiement de la taxe prévue à l'article L. 612-19 du code de la propriété intellectuelle.

Remarque : Toutefois, la déchéance du brevet ne serait pas opposable à l'entreprise si ses droits sont restaurés conformément à l'article L. 612-16 du code de la propriété intellectuelle ;

- ne pas être tombés dans le domaine public (C. prop. intell., art. L. 611-2).

40

Par ailleurs, le régime est susceptible de s'appliquer pour le titulaire du brevet, et à hauteur de ses droits sur celui-ci en cas de copropriété d'un brevet (au sens de l'article L. 613-29 du code de la propriété intellectuelle).

4. Cas particuliers

a. Certificats d'addition

50

Les certificats d'addition sont supprimés par les articles 2 et 14 de la loi n° 90-1052 du 26 novembre 1990 relative à la propriété industrielle.

Les certificats d'addition délivrés antérieurement, qui se rattachent à un brevet ou à un certificat d'utilité, constituent l'accessoire de ceux-ci ; leur durée de validité expire avec celle du titre principal auquel ils se rattachent.

Sur le plan fiscal, en cas de cession le titre principal et les certificats d'addition correspondants en cours de validité sont considérés comme un seul et même élément.

b. Certificats d'utilité

60

Les certificats d'utilité ne sont pas expressément mentionnés au 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#).

Ces droits concernent en principe des inventions brevetables ; ils se distinguent des brevets :

- du fait de l'absence d'avis documentaire (INPI ; [C. prop. intell., art. L. 612-23](#)) ;
- du fait de leur durée de validité, qui est de six ans à compter du dépôt de la demande ([C. prop. intell., art. L. 611-2, 2°](#)).

Si les conditions de brevetabilité évoquées au **I-B § 80 et suivants** sont effectivement satisfaites, les opérations de cession ou de concession portant sur de tels droits sont susceptibles d'entrer dans le champ d'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#).

c. Certificats d'obtention végétale

70

Dans le cas d'imposition d'après le bénéfice réel, 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 ([CGI, art. 238 bis G](#)).

B. Les inventions brevetables

80

Le 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) est applicable au résultat d'opérations portant sur des inventions brevetables.

L'introduction de cette notion dans le dispositif permet à la fois de tenir compte des cas fréquents dans lesquels les industriels ne souhaitent pas breveter une invention pour des raisons de secret et de stratégie, et de fixer les limites du dispositif par référence à la notion juridique de brevetabilité.

Ces dispositions font donc référence à la notion de brevetabilité définie de l'[article L. 611-10 du code de la propriété intellectuelle](#) à l'[article L. 611-19 du code de la propriété intellectuelle](#) (voir à cet égard, le [rapport n° 2255 de la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale relatif à l'examen du projet de loi de finances pour 1992, pages 236 et s., et les débats correspondants \[Débats AN Du 15 novembre 1991, page 6142\]](#)).

Pour entrer dans le champ d'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#), sous réserve qu'il ne soit pas contraire à l'ordre public ou aux bonnes mœurs, un droit de la propriété industrielle doit donc satisfaire les trois critères suivants :

- constituer une invention nouvelle (cf. **I-B-1 § 100 et s.**) ;
- impliquer une activité inventive (cf. **I-B-2 § 170 et s.**) ;
- être susceptible d'application industrielle (cf. **I-B-3 § 220**).

Ces critères sont exposés ci-après ; les modalités pratiques d'appréciation du caractère brevetable d'une invention sont décrites au **I-B-5 § 240 à 310**.

En ce qui concerne le recours éventuel aux conseils d'experts, cf. **II § 530**.

90

Les demandes de brevets en cours de délivrance sont susceptibles d'entrer dans le champ d'application du 1 de l'**article 39 terdecies du CGI**, si elles satisfont aux conditions de brevetabilité. Toutefois, dès lors qu'elles auront été déposées, il ne sera pas insisté sur le critère de nouveauté de l'invention (cf. **I-B-1-b § 120 et s.**). Ces dernières demandes seront donc considérées comme entrant dans le champ d'application de cet article dès lors qu'elles concerneront une invention qui implique une activité inventive et est susceptible d'application industrielle.

1. Premier critère : une invention nouvelle

a. Existence d'une invention

100

Le 1 de l'**article L. 611-10 du code de la propriété intellectuelle** exige l'existence d'une invention.

110

L'exigence d'une invention entraîne l'exclusion légale du champ de la brevetabilité de certains éléments (**C. prop. intell., art. L. 611-10, 2°**) ; ainsi, ne sont pas considérés comme des inventions notamment :

- les découvertes (d'un produit naturel, les lois biologiques, etc.) ;
- les théories scientifiques ;
- les méthodes mathématiques ;
- les créations esthétiques ;
- les plans, principes et méthodes dans l'exercice d'activités intellectuelles, en matière de jeu ou dans le domaine des activités économiques, ainsi que les programmes d'ordinateurs.

Remarque : Sont donc exclus du champ de la brevetabilité : les méthodes financières, comptables, les règles de jeux, les systèmes à caractère abstrait, les méthodes de commercialisation, les idées publicitaires, les règles d'organisation du travail, de comptabilité, de gestion financière, etc., les logiciels ;

- les présentations d'information (formalisation d'information par schémas, signaux, etc.).

b. Critère de nouveauté de l'invention

120

Une invention est considérée comme nouvelle si elle n'est pas comprise dans l'état de la technique ([C. prop. intell., art. L. 611-11](#)).

Cette notion appelle les remarques suivantes.

1° Divulcation de l'invention (existence d'une antériorité destructrice de son caractère nouveau)

130

L'état de la technique est constitué par tout ce qui a été rendu accessible au public avant la date de dépôt d'une demande de brevet ([C. prop. intell., art. L. 611-11](#)). L'état de la technique est apprécié sans limitation particulière.

Dès lors, toute divulgation de l'invention constitue une « antériorité » destructrice du caractère de nouveauté. C'est donc une nouveauté absolue qui est exigée, sous réserve des dispositions de l'[article L. 611-13 du code de propriété intellectuelle](#) (expositions officielles).

Est considéré comme compris dans l'état de la technique le contenu de demandes de brevets français, de demandes de brevet européen ou international désignant la France qui sont simplement déposées et non encore publiées ([C. prop. intell., art. L. 611-11](#)).

2° Forme, date, lieu et contenu de la divulgation de l'invention

140

La divulgation de l'invention crée une antériorité destructrice du caractère de nouveauté quelles que soient les conditions de cette divulgation.

Ainsi, la divulgation peut être établie quels que soient :

- sa forme (description écrite ou orale ; par exemple : publication datée, documents commerciaux vérifiables, témoignages de personnes ayant assisté à des essais, communication lors de colloques ou de conférences, actes de fabrication si la possession, l'observation, l'analyse de l'objet révèlent le secret de sa structure, etc.) ;
- le destinataire de la divulgation (toute personne susceptible de la diffuser, sauf si celle-ci est tenue par une obligation de confidentialité) ;
- la date de la divulgation (celle-ci pourrait être très éloignée, ce qui exclut la reprise d'inventions anciennes passées dans le domaine public) ;
- le lieu de celle-ci (territoire national ou étranger).

150

Par ailleurs, la divulgation n'est destructrice de nouveauté que si elle porte sur tous les moyens caractéristiques de l'invention brevetable réunis (notion « d'antériorité de toutes pièces ») ; voir notamment CA Paris, 4ème Ch A, 22 mars 1982 ; Sté Kris France, G.P. 1983, recueil des sommaires p. 275, et CA Paris, 24 mars 1983, 4ème Ch B, Dal. 1984, p. 212.

3° Date de l'appréciation du critère de nouveauté

160

Le critère de nouveauté est apprécié à la date du dépôt de la demande d'un brevet ([C. prop. intell., art. L. 611-11](#)) ou à sa date de priorité.

S'agissant de l'appréciation de la brevetabilité d'une invention n'ayant pas fait l'objet d'une demande de brevet, la condition de nouveauté doit être satisfaite au moment où l'on se situe c'est-à-dire à la date de la cession des droits ou, s'agissant de concessions, pendant la période d'imposition considérée.

2. Deuxième critère : une invention impliquant une activité inventive

170

Une invention est considérée comme impliquant une activité inventive si, pour un homme du métier, elle ne découle pas d'une manière évidente de l'état de la technique ([C. prop. intell., art. L. 611-14](#)).

a. État de la technique

180

Sur cette notion on se reportera aux développements du **I-B-1-b § 120 et s.**

b. Référence à l'homme de métier

190

L'homme de métier est une personne relevant du ou des secteurs techniques auxquels se rattache l'invention.

L'homme de métier est présumé être un praticien normalement qualifié, au courant de ce qui formait les connaissances générales communes dans la technique à la date considérée. Il est également présumé avoir eu accès à tous les éléments de « l'état de la technique » et avoir eu à sa disposition les moyens et la capacité dont on dispose normalement pour procéder à des travaux et expériences courants. Si le problème suggère à l'homme de métier de rechercher la solution dans un autre domaine de la technique, le spécialiste compétent pour trouver la solution est le spécialiste dans ce domaine. En conséquence, les connaissances et les possibilités de ce spécialiste doivent être prises comme base pour apprécier si la solution implique une activité inventive ; voir également CA Paris, 24 mars 1983, 4ème Ch B, Dal. 1984, p. 212 et [C. cass., arrêt du 10 novembre 1982 n° 81-11142](#).

c. Appréciation de l'existence d'une activité inventive d'après un faisceau d'indices

200

L'existence d'une activité inventive résulte de l'appréciation d'indices parmi lesquels il est possible de citer les suivants :

- l'existence, l'ampleur, la durée des opérations de recherche-développement ayant abouti au résultat sur lequel pourrait porter une demande de brevet (sur la notion de recherche en matière fiscale, cf. [I-C-2 § 450](#)) ;
- le fait que l'invention surmonte un préjugé résultant des enseignements de l'état de la technique ;
- l'existence d'un perfectionnement ou d'un progrès technique ;
- le nombre et la dispersion des éléments connus qui sont combinés ;
- l'élimination d'opérations longues et coûteuses ;
- la durée nécessaire à la gestation de l'invention.

d. Date de l'appréciation de la condition d'existence d'une activité inventive

210

S'agissant du résultat d'un processus de recherche, celui-ci s'apprécie lors de la conclusion des opérations de cession ou de concession portant sur de tels droits.

3. Troisième critère : une invention susceptible d'application industrielle

220

Une invention est considérée comme susceptible d'application industrielle si son objet peut être fabriqué ou utilisé dans tout genre d'industrie, y compris l'agriculture ([C. prop. intell., art. L. 611-15](#)).

Cette condition suppose l'existence d'un résultat industriel de l'invention, c'est-à-dire un effet technique que produit un moyen déterminé dans la fonction qui lui est assignée (voir notamment CA Paris, arrêt du 1^{er} février 1978, Gazette du Palais Table Triennale 1977/1979, voir Brevets n° 19).

L'invention doit être réalisable à la date d'appréciation de la condition.

4. Éléments non brevetables en application de la loi

230

La loi prévoit en outre des exclusions du domaine de la brevetabilité.

Ne sont pas brevetables :

- les méthodes de traitement chirurgical ou thérapeutique du corps humain ou animal et les méthodes de diagnostic appliquées au corps humain ou animal. Cette disposition ne s'applique pas aux produits, notamment aux substances ou compositions, pour la mise en œuvre d'une de ces méthodes (C. prop. intell., art. L. 611-16) ;

- les inventions dont l'exploitation commerciale serait contraire à la dignité de la personne humaine, à l'ordre public ou aux bonnes mœurs, cette contrariété ne pouvant résulter du seul fait que cette exploitation est interdite par une disposition législative ou réglementaire (C. prop. intell., art. L. 611-17) ;

- le corps humain, aux différents stades de sa constitution et de son développement, ainsi que la simple découverte d'un de ses éléments, y compris la séquence totale ou partielle d'un gène. Seule une invention constituant l'application technique d'une fonction d'un élément du corps humain peut être protégée par brevet (C. prop. intell., art. L. 611-18) ;

- les races animales (C. prop. intell., art. L. 611-19, I) ;

- les variétés végétales telles que définies à l'article 5 du [règlement \(CE\) n° 2100/94 du conseil, du 27 juillet 1994](#), instituant un régime de protection communautaire des obtentions végétales (C. prop. intell., art. L. 611-19, I) ;

- les procédés essentiellement biologiques pour l'obtention des végétaux et des animaux ; sont considérés comme tels les procédés qui font exclusivement appel à des phénomènes naturels comme le croisement ou la sélection (C. prop. intell., art. L. 611-19, I) ; ces dispositions n'affectent pas la brevetabilité d'inventions ayant pour objet un procédé technique, notamment microbiologique, ou un produit obtenu par un tel procédé, étant observé qu'est regardé comme un procédé microbiologique tout procédé utilisant ou produisant une matière biologique ou comportant une intervention sur une telle matière (C. prop. intell., art. L. 611-19, III) ;

- les procédés de modification de l'identité génétique des animaux de nature à provoquer chez eux des souffrances sans utilité médicale substantielle pour l'homme ou l'animal, ainsi que les animaux issus de tels procédés (C. prop. intell., art. L. 611-19, I).

Remarque : Les inventions portant sur des végétaux ou des animaux sont brevetables si la faisabilité technique de l'invention n'est pas limitée à une variété végétale ou à une race animale déterminées (C. prop. intell., art. L. 611-19, II).

5. Modalités pratiques de l'appréciation du caractère brevetable d'une invention

240

Le caractère brevetable d'une invention doit être apprécié par référence aux critères exposés au [I-B § 80 à 230](#), et compte tenu des exclusions expresses prévues par la loi.

Cela dit, en pratique, il conviendra de rechercher le caractère brevetable en retenant les phases d'investigation suivantes.

a. Investigations relatives aux conditions de brevetabilité directement vérifiables

250

Il s'agit de s'assurer de la réalité d'éléments objectifs pour conduire à une stricte appréciation d'une « invention » au regard des critères légaux de brevetabilité correspondants, exposés au [I-B § 80 à 230](#).

Il s'agit des éléments suivants :

- réalité de l'existence d'une invention (cette notion est définie au [I-B-1-a § 100 et s.](#)) ;
- appréciation du caractère industriel de l'application de l'invention (sur ce point, cf. [I-B-3 § 220](#)) ;
- réalité d'une activité inventive ayant eu cette invention pour résultat ; en pratique, l'existence d'opérations de recherche, entraînant une invention ne découlant pas de la simple application de l'état des techniques existantes, est le critère essentiel (sur cette notion, cf. [I-C-2 § 450](#)).

b. Appréciation du critère de nouveauté

260

L'appréciation du critère de nouveauté peut être délicate s'agissant d'une invention qui, par hypothèse, a été gardée secrète.

Par ailleurs, il n'y a pas lieu d'exiger un rapport de recherche destiné à démontrer l'absence d'antériorité destructrice du caractère de nouveauté, dès lors qu'il s'agit d'une invention pour laquelle l'entreprise considérée souhaite conserver le secret.

Dans ces conditions, l'appréciation du caractère nouveau d'une invention sera réalisée en pratique selon les critères suivants.

1° Il existe objectivement une antériorité

270

Tel est le cas si une antériorité a effectivement été révélée, dans des conditions qui permettent à l'homme de métier d'y avoir directement accès.

Ce serait le cas notamment :

- si l'antériorité résulte d'actes de fabrication d'un bien qui est sur le marché, et que ce bien révèle, par observation ou analyse, le secret de sa structure ;
- si l'invention a fait l'objet, par une autre entreprise, d'une demande de brevet publiée ;
- si l'invention a fait l'objet d'une communication suffisamment ostensible de la part d'une autre entreprise l'ayant parallèlement mise au point.

280

Dans une telle situation, une invention, même effectivement mise au point par l'entreprise au terme d'un véritable processus de recherche, ne saurait objectivement être regardée comme nouvelle.

À cet égard, une entreprise qui, à la date du dépôt d'une demande de brevet par un tiers, est en possession d'une invention objet de cette demande, a le droit, à titre personnel, d'exploiter l'invention malgré l'existence d'un brevet. Mais la transmission de ce droit ne peut se faire que conjointement à la transmission de l'entreprise à laquelle ce droit est attaché ([C. prop. intell., art. L. 613-7](#)). L'utilisation de l'invention à la suite d'une transmission par un autre moyen constitue un acte de contrefaçon.

2° Il n'existe pas d'antériorité apparente

290

Tel est le cas lorsque l'entreprise met au point une invention pour son compte, sans nécessairement être en mesure de démontrer l'absence d'antériorité, et en l'absence d'antériorité objective (cf. **I-B-5-b-1° § 270**).

300

Dans cette situation, il est admis que l'invention en cause soit regardée comme nouvelle pour l'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) si les conditions suivantes sont satisfaites :

- « l'invention » ne résulte pas d'une simple application de l'état des techniques existantes, ce qui n'exclut pas les applications nouvelles de moyens connus ;
- « l'invention » a été mise au point dans le cadre d'opérations de recherche ou de développement nettement précisées et dont la réalité peut être démontrée à l'aide d'un dossier technique précis quant à l'objectif poursuivi et à ses résultats, et aux moyens (matériels et en personnels) mis en œuvre (sur cette notion, cf. [I-C-2 § 450](#)) ;
- le résultat des opérations de recherche présente un caractère innovant soit par son objet même (bien nouveau, etc.), soit par l'amélioration technique de la fabrication, soit par l'amélioration de la compétitivité qu'il entraîne. Il doit donc être susceptible de conférer un avantage économique sur le marché considéré, c'est-à-dire une avance par rapport à la concurrence ;
- « l'invention » n'a pas été divulguée par l'entreprise elle-même ;
- « l'invention » n'est pas susceptible d'être exclue de la brevetabilité, ni en vertu d'une disposition expresse, ni compte tenu de ses caractéristiques propres (cf. notamment **I-B-6-a § 330 et suiv.**).

310

Cela étant, les conditions exposées au **I-B-5-b-2° § 300** pourraient :

- être démontrées au vu d'un rapport d'étude réalisé par un conseil en propriété industrielle spécialisé en brevets d'invention et concluant à la brevetabilité ;
- être au contraire privées d'effet, à compter de la date à laquelle l'invention serait éventuellement divulguée par une autre entreprise qui l'a parallèlement mise au point (divulguation. par exemple. du fait du dépôt d'une demande de brevet).

Il est précisé que l'administration peut avoir recours aux conseils techniques d'experts pour l'appréciation du caractère brevetable d'une invention (sur cette procédure, cf. [II § 530](#)).

6. Illustrations des règles de brevetabilité

320

Remarque : Les exemples pratiques cités ci-après ne peuvent être regardés comme ayant une portée juridique ; ils sont uniquement destinés à illustrer les notions évoquées, à partir des cas concrets constatés dans le passé.

a. Éléments susceptibles d'être brevetés

330

Dès lors qu'elles satisfont aux conditions de brevetabilité, et qu'elles ne sont pas exclues par la loi, différentes catégories d'inventions brevetables peuvent être distinguées.

340

Un produit, c'est-à-dire un corps certain le distinguant de tout autre objet par ses caractères particuliers, est brevetable.

Le produit doit résulter de l'intervention de la main de l'homme ; cela exclut les produits naturels (par exemple, la découverte d'un champignon n'est pas brevetable en elle-même).

Exemple 1 : Un produit chimique (par exemple un article abrasif, pour sa texture particulière).

Exemple 2 : Un produit industriel (tel par exemple un dispositif de servodirection pour automobiles).

Exemple 3 : Un produit obtenu par un procédé microbiologique ([C. prop. intell., art. L. 611-19, III](#)).

Exemple 4 : Un produit, notamment une substance ou une composition, utilisé pour la mise en œuvre d'une méthode de traitement thérapeutique ou chirurgicale du corps humain ou animal ou d'une méthode de diagnostic ([C. prop. intell., art. L. 611-16](#)), mais à l'exclusion de ces méthodes elles-mêmes (exemple : un antibiotique, obtenu à partir de micro-organismes placés dans des conditions de fermentation particulières, est susceptible d'être breveté ; en revanche, une technique d'opération chirurgicale du rein n'est pas brevetable).

350

Un procédé qui mène à l'obtention soit d'un résultat, soit d'un produit, est brevetable.

Exemple 1 : Un procédé microbiologique ([C. prop. intell., article L. 611-19, III](#)).

Exemple 2 : Un procédé technologique.

360

Un dispositif, produit complexe spécialement conçu pour la mise en œuvre d'un procédé, est brevetable.

Exemple 1 : Une machine à tisser mettant en œuvre une technique nouvelle.

370

Une application est brevetable.

Exemple 1 : Une application d'un médicament au traitement d'une maladie donnée.

380

Une combinaison ou l'application nouvelle de moyens connus (ou « invention de groupement ») est brevetable.

La combinaison nouvelle de moyens connus résulte de la réunion ou de l'association de moyens concourant à l'obtention d'un résultat d'ensemble.

L'existence d'un résultat commun se différencie de la simple addition des effets élémentaires obtenus par les différents moyens rassemblés.

Exemple 1 : L'application d'un principe connu à une machine à calculer dès lors que son adaptation permet la suppression d'une cause de dérèglement ou de mauvais fonctionnement de la machine. L'adaptation de ce principe présente un résultat industriel nouveau.

Exemple 2 : Un stylo à bille résultant de la combinaison d'une bille traçante, d'une encre oléagineuse et d'un réservoir capillaire à section étroite ces trois moyens coopérant entre eux en vue d'un résultat commun.

b. Exemples d'éléments non brevetables

390

Sont notamment exclus du champ d'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) les éléments ne constituant pas une invention.

On se reportera aux [I-B-1-a § 100 et 110](#) et [I-B-4 § 230](#) en ce qui concerne les exclusions légales.

Exemple 1 : Les créations ornementales, architecturales, etc.

Exemple 2 : Les éléments liés au goût ou qui constituent l'apparence d'un produit, les éléments liés à la mode ; ainsi sont exclus les dessins, patrons, modèles, dossiers, permettant la fabrication de prêt à porter.

Exemple 3 : Les systèmes à caractère abstrait, les règles de jeu, les modes d'emploi, les méthodes financières ou comptables, les méthodes commerciales originales, les méthodes de gestion, les règles d'organisation du travail, de comptabilité, de gestion financière.

400

Sont également exclus du champ d'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) les autres droits de possession industrielle non brevetables et autres droits de la propriété industrielle.

Exemple 1 : Les droits de possession industrielle non brevetables tels que « savoir-faire », « secret de fabrique ».

Le « savoir-faire » peut être défini comme un ensemble d'informations techniques qui sont secrètes, substantielles et identifiées de toute manière appropriée ([règlement C.E.E. n° 556/89 de la commission du 30 novembre 1988 relatif aux licences de savoir-faire, art 1-7](#), modifié par le [règlement 151/93 du 23 décembre 1992](#)).

En pratique, cette notion peut recouvrir une grande diversité d'éléments parmi lesquels des procédés de fabrication, un tour de main, et plus généralement une expérience acquise.

Cette expérience se traduit notamment par des connaissances secrètes prenant la forme d'études, de rapports, de plans, de dessins, de tendances de marché, d'études de prix, d'études de marchés, de nomenclature de matériaux, de listes de fournisseurs, etc.

De même sont exclus les simples dosages, et spécificités de leur réalisation.

Exemple 2 : Les droits de la propriété industrielle autres que les brevets ; il en est ainsi notamment des marques (de fabrique ou commerciales), des dessins et modèles.

410

Les logiciels sont tout autant exclus du champ d'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#).

420

Sont également exclus du champ d'application du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) les prestations de services liées à une opération portant sur un brevet ou une invention brevetable.

Les contrats peuvent prévoir une certaine assistance technique parallèlement au transfert des droits d'exploitation sur un brevet ou une invention brevetable.

L'assistance technique se matérialise par une aide sous forme de conseils, d'assistance, d'opérations de formation, de mise à disposition de techniciens ou spécialistes.

C. Les procédés de fabrication industriels qui sont l'accessoire indispensable d'un brevet ou d'une invention brevetable

430

Les contrats portant sur un brevet ou une invention brevetable prévoient fréquemment le transfert simultané d'un procédé accessoire qui est lié à cet élément.

Pour tenir compte de cette situation, le deuxième alinéa du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) fait entrer dans le champ d'application des plus-values à long terme prévu à ce même article les procédés de fabrication industriels non brevetables qui remplissent les conditions cumulatives suivantes :

- le procédé doit constituer le résultat d'opérations de recherche (cf. **I-C-2 § 450**) ;
- il doit être l'accessoire indispensable de l'exploitation d'un brevet ou d'une invention brevetable (cf. **I-C-3 § 460 et s.**) ;

- il doit être cédé ou concédé simultanément au brevet ou à l'invention brevetable dont il est l'accessoire et aux termes du même contrat que celui-ci (cf. **I-C-4 § 480 et s.**).

1. Notion de procédé de fabrication industriel

440

Un procédé de fabrication industriel correspond à un moyen technique qui est mis en œuvre directement dans le processus de fabrication d'un produit industriel.

Il se différencie d'une invention brevetable en ce qu'il constitue un niveau de connaissances propre à l'entreprise et en ce qu'il est dépendant d'un brevet sur le plan technique.

Il est précisé qu'une formule de fabrication, si elle constitue effectivement un procédé de fabrication industriel, ce qui se distingue d'un simple dosage ou mélange de produits, est susceptible d'être retenue à ce titre si elle remplit les conditions requises décrites ci-après.

2. Première condition : le procédé doit résulter d'opérations de recherche

450

Les dispositions des b et c de l'[article 49 septies F de l'annexe III au CGI](#) définissent les opérations de recherche scientifique et technique (recherche appliquée et développement expérimental). Cette définition a une portée générale : il y a donc lieu de s'y référer pour l'application du deuxième alinéa du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) ([BOI-BIC-CHG-20-30-30 au I-A-1 § 20 et suiv.](#)).

Remarque : Le a de l'article 49 septies F de l'annexe III au CGI est sans portée au cas particulier ; il concerne la recherche fondamentale qui apporte une contribution théorique ou expérimentale à la résolution de problèmes techniques et ne peut déboucher directement sur une invention brevetable ([C. prop. intell., art. L. 611-10](#)).

Les opérations de recherche qui ont donné naissance au procédé peuvent avoir été réalisées dans le prolongement de celles qui ont permis de mettre au point le brevet dont il est l'accessoire, ou constituer un développement autonome de celles-ci.

3. Deuxième condition : le procédé doit être l'accessoire indispensable de l'exploitation d'un brevet ou d'une invention brevetable

460

Le procédé en cause n'étant pas brevetable par hypothèse, son éligibilité au régime prévu au 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) trouve sa source dans son caractère accessoire et indispensable à l'exploitation industrielle d'un brevet en cours de validité ou d'une invention brevetable. Transféré de manière isolé il ne bénéficie donc pas de ce dispositif.

470

Il est précisé que son caractère indispensable résulte du fait que sans le procédé en cause l'invention dont il est l'accessoire :

- serait techniquement difficile à mettre en œuvre, ou ne permettrait pas d'atteindre un résultat technique ou qualitatif identique ;
- ou ne serait pas viable sur le plan économique.

4. Troisième condition : le procédé doit être cédé ou concédé simultanément au brevet ou à l'invention brevetable dont il est l'accessoire et aux termes du même contrat

480

La simultanéité de la cession ou de la concession du procédé et du brevet dont il est l'accessoire implique également que ce brevet soit en cours de validité ; lorsque le droit en principal est une invention brevetable, l'appréciation de sa brevetabilité se fait dans les conditions exposées au [I-B § 80 et suivants](#).

490

Il résulte de la condition de simultanéité que les procédés de fabrication industriels cédés ou concédés de manière autonome, ou se rattachant à un brevet tombé dans le domaine public ou annulé (sur cette notion cf. [I-A-3 § 30 et s.](#)) ou bien à une invention qui a perdu son caractère brevetable (divulgations, etc.) sont exclus du champ d'application du dispositif.

500

Par ailleurs, le transfert d'un procédé de fabrication industriel et du droit en principal dont il est l'accessoire doit résulter d'un même contrat.

510

S'agissant des concessions de licences, il est admis que la condition relative à l'unicité de contrat soit considérée comme satisfaite à compter de la date à laquelle les transferts d'un procédé donné et du droit en principal auquel il se rattache sont réunis dans un même contrat, lors de leur prorogation ou lors de la conclusion d'avenants, si, dès l'origine, les deux éléments ont été transférés simultanément, bien que par des contrats séparés.

D. Les perfectionnements apportés aux brevets et inventions brevetables

520

Pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011, le régime des plus-values à long terme est étendu aux perfectionnements apportés aux brevets et inventions brevetables ([loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011, art. 126](#)).

II. Recours aux conseils techniques d'experts

530

En application de l'article L. 103 A du livre des procédures fiscales, l'administration des impôts peut solliciter toute personne dont l'expertise est susceptible de l'éclairer pour l'exercice de ses missions d'étude, de contrôle, d'établissement de l'impôt ou d'instruction des réclamations, lorsque ces missions requièrent des connaissances ou des compétences particulières.

Sur ce point, il convient de se reporter au [XXV § 470 du BOI-DJC-SECR-10-20-20](#).

III. Conditions relatives à l'ensemble des droits de la propriété industrielle entrant dans le champ d'application des plus-values à long terme

540

Le régime des plus-values à long terme ne s'applique pas aux droits de la propriété industrielle mentionnés au [I § 10 à 520](#) cédés ou concédés lorsqu'il existe des liens de dépendance entre l'entreprise cédante et l'entreprise cessionnaire au sens du 12 de l'article 39 du CGI.

550

Le régime des plus-values à long terme ne s'applique pas aux droits de la propriété industrielle mentionnés au [I § 10 à 520](#) cédés ou concédés qui :

- ne présentent pas le caractère d'éléments de l'actif immobilisé (cf. [III-A § 570 et s.](#)) ;
- ou ont été pris en concession, sauf si l'entreprise concédant la licence d'exploitation prise en concession est la première entreprise bénéficiant à ce titre du régime des plus-values à long terme et si celle-ci apporte la preuve que les opérations mentionnées au présent point, d'une part, sont réelles et ne peuvent être regardées comme constitutives d'un montage artificiel dont le but serait de contourner la législation fiscale française et, d'autre part, créent une valeur ajoutée du chef de cette entreprise sur l'ensemble de la période d'exploitation de la licence concédée. Cette preuve est établie dans le cadre d'une documentation présentant l'économie générale de l'exploitation de la licence. Un décret précise les conditions d'établissement de cette documentation (pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2011) ;
- ou ont été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans (cf. [III-B § 630 et suivants](#)).

560

Par ailleurs, le régime des plus-values à long terme s'applique aux brevets en cours de délivrance (cf. [I-B § 90](#)).

A. Les droits de la propriété industrielle concernés doivent présenter le caractère d'éléments de l'actif immobilisé

570

Pour que le 1 de l'article 39 terdecies du CGI s'applique, il faut que les droits de la propriété industrielle concernés (cf. I § 10 à 520) présentent le caractère d'éléments de l'actif immobilisé. Cette condition doit être appréciée différemment selon que ces droits font l'objet d'une cession ou d'une concession.

1. Droits de la propriété industrielle concernés faisant l'objet d'une cession

580

Ces éléments présentent, pour les entreprises cédantes, le caractère d'éléments de l'actif immobilisé lorsque leur destination normale est d'être conservés dans les entreprises comme moyen d'exploitation.

590

Par suite, l'assimilation ne s'étend pas aux cessions qui sont réalisées par des entreprises ayant pour objet le commerce des droits attachés à la propriété industrielle et pour lesquelles les cessions dont il s'agit constituent, en réalité, des opérations sur stocks dont les résultats doivent être compris dans le bénéfice d'exploitation imposé au taux de droit commun.

600

Mais, en raison de l'intérêt qui s'attache au développement de la recherche scientifique et technique, la notion de commerce de droits attachés à la propriété industrielle doit être entendue dans un sens restrictif. Il convient d'admettre que ce commerce ne constitue l'objet même de l'activité d'une entreprise au regard des dispositions du 1 de l'article 39 terdecies du CGI que si cette entreprise se livre à l'acquisition de tels droits en vue de la revente.

610

En revanche, les entreprises qui limitent leur négoce, sauf exceptions nécessitées par leur activité même, à la cession de brevets, procédés ou techniques qu'elles ont découverts ou mis au point elles-mêmes doivent être admises de plein droit au bénéfice de la taxation au taux réduit pour les profits qu'elles retirent de ces cessions.

2. Droits de la propriété industrielle concernés faisant l'objet d'une concession

620

Ces éléments faisant l'objet d'une concession doivent avoir le caractère d'éléments de l'actif immobilisé, c'est-à-dire que l'entreprise ne doit pas avoir pour objet d'acquérir ou de mettre au point, en vue de les revendre, des brevets, des procédés ou des techniques industriels.

B. Les droits de la propriété industrielle concernés doivent avoir été acquis à titre onéreux depuis au moins deux ans

630

Aux termes du onzième alinéa du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#), le régime des plus-values à long terme n'est pas applicable lorsque les éléments mentionnés au **III § 540 à 620** ont été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans.

640

Il n'y a pas lieu de s'attacher à la date d'entrée dans l'actif de l'entreprise des éléments visés au **III § 540 à 620**, lorsque ceux-ci ont été découverts ou mis au point par l'entreprise ou lui ont été cédés à titre gratuit. Dans cette hypothèse, les produits provenant de cessions ou de concessions de licences d'exploitation de tels biens sont soumis au régime des plus-values à long terme.

650

En revanche, lorsque les éléments visés au **III § 540 à 620** ont été acquis à titre onéreux, les plus-values provenant de leur cession ne sont soumises au régime des plus-values à long terme que si cette acquisition a été faite au moins deux ans avant la cession.

IV. Contrats et entreprises concernés

A. Nature et portée des contrats (cessions et concessions)

1. Opérations concernées

660

Le régime prévu au 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) s'applique aux opérations de cession ou de concession.

La cession s'entend de toute opération entraînant la sortie de l'actif de l'entreprise des éléments en cause (sur cette notion, il convient de se reporter au [II § 90 et suivants du BOI-BIC-PVMV-10-10-20](#)).

670

La concession d'une licence d'exploitation est le contrat par lequel le titulaire d'un brevet concède à une personne, en tout ou partie, la jouissance de son droit d'exploitation moyennant le paiement d'une redevance.

680

La concession peut :

- être exclusive ou non ;
- être conclue pour l'ensemble du ou des territoires pour lesquels l'invention bénéficie d'une protection juridique, ou pour une partie de ceux-ci seulement ;
- porter sur la totalité des droits ou sur certains éléments seulement (par exemple, la concession pourrait ne concerner que certaines applications d'un brevet seulement).

2. Portée des contrats

690

Les contrats de transferts d'éléments de la propriété industrielle peuvent avoir un contenu très divers. Il y a donc lieu de distinguer les situations suivantes.

a. Première situation : le contrat porte exclusivement sur un brevet ou une invention brevetable et, le cas échéant, sur un procédé de fabrication industriel qui est son accessoire indispensable

700

Dès lors que ces éléments satisfont aux conditions exposées au [I § 10 à 520](#), le régime du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) est susceptible de s'appliquer pour l'ensemble du contrat.

b. Deuxième situation : le contrat porte sur un ensemble d'éléments dont certains sont brevetés ou brevetables, ainsi que sur des prestations d'assistance technique, mais distingue ou permet de distinguer le prix facturé pour chaque élément ou prestation

710

Dans ce cas, le régime du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) ne concerne que les éléments qui satisfont aux conditions exposées au [I § 10 à 520](#), compte tenu de la répartition du prix faite par le contrat lui-même sous réserve du droit de contrôle de l'administration.

c. Troisième situation : le contrat porte, comme dans la situation visée au IV-A-2-b § 710, sur un ensemble d'éléments dont certains sont brevetés ou brevetables et de prestations d'assistance technique, mais fixe un prix global pour l'ensemble

720

Dans cette situation, le régime du 1 de l'[article 39 terdecies du CGI](#) ne concerne que les éléments qui satisfont aux conditions exposées au [I § 10 à 520](#).

La répartition corrélative du prix prévu au contrat est effectuée par l'entreprise dans les conditions prévues au [BOI-BIC-PVMV-20-20-30](#) et sous réserve du droit de contrôle de l'administration.

B. Entreprises concernées

730

Les dispositions de l'[article 39 terdecies du CGI](#) sont susceptibles de concerner les entreprises industrielles ou commerciales, ou agricoles, ainsi que les contribuables imposables dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, relevant de l'impôt sur le revenu et les entreprises relevant de l'impôt sur les sociétés.