

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BNC-SECT-30-10-10-12/09/2012

Date de publication : 12/09/2012

BNC - Régimes sectoriels - Produits de la propriété industrielle - Cession et concession de brevets, d'inventions brevetables et de procédés de fabrication industriels

Positionnement du document dans le plan :

BNC - Bénéfices non commerciaux

Régimes sectoriels

Titre 3 : Produits de la propriété industrielle et produits des cessions de droits portant sur des logiciels originaux

Chapitre 1 : Produits de la propriété industrielle

Section 1 : Cession et concession de brevets, d'inventions brevetables et de procédés de fabrication industriels

Sommaire :

I. Produits concernés définis par l'article 39 terdecies du code général des impôts (CGI)

A. Produits concernés

B. Opérations concernées

II. Règles d'imposition

A. Cession des droits

1. Produit imposable

2. Sort de la plus-value à long terme

B. Concession d'une licence d'exploitation

1. Résultat de la concession

a. Recettes entrant dans la composition du résultat net de la concession

b. Dépenses entrant dans la composition du résultat net de la concession

2. Régime fiscal applicable au « résultat net » de la concession

I. Produits concernés définis par l'article 39 terdecies du code général des impôts (CGI)

1

Le I de l'article 93 quater du CGI rend les dispositions de l'article 39 terdecies du CGI applicables à l'ensemble des produits de la propriété industrielle mentionnés par ce texte, quelle que soit la qualité de leur bénéficiaire.

Compte tenu des termes du texte légal, l'application du régime défini à l'article 39 terdecies du CGI concerne tous les inventeurs ou leurs héritiers, ainsi que les particuliers qui ont acquis des brevets à titre onéreux ou gratuit.

Il concerne également les produits retirés par un inventeur salarié de l'exploitation des inventions autres que les « inventions de services » (cf. [BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20 II-A](#)).

Il est précisé que les commentaires ci-après ne tiennent pas compte des modifications apportées par l'article 126 de la loi n° 2010-1657 de finances pour 2011.

A. Produits concernés

10

Le champ d'application de l'article 39 terdecies du CGI concerne l'ensemble des produits résultant :

- de la cession de brevets ou d'inventions brevetables ;
- de la concession de licences d'exploitation des mêmes éléments ;
- sous certaines conditions, de la cession ou de la concession des procédés de fabrication industriels (cf. ci-avant [BOI-BNC-CHAMP-10-10-20-20](#)).

B. Opérations concernées

20

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 à titre onéreux entraînant la sortie des éléments en cause du patrimoine du cédant.

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.

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 (la concession pourrait ne concerner, par exemple , que certaines applications d'un brevet seulement).

Lorsque le contrat porte à la fois sur des éléments entrant dans le champ d'application du 1 de l'article 39 terdecies du CGI et sur des éléments qui n'entrent pas dans le champ d'application de ce dispositif, le régime prévu au 1 de l'article 39 terdecies du CGI ne concerne que les éléments qui satisfont aux conditions posées par le texte (voir [II-A-1 § 130](#) et [BOI-BIC-PVMV-20-20-20 § 660](#)).

30

Le résultat net tiré de la concession de licences d'exploitation de brevets ou d'inventions brevetables

perçues par les inventeurs, leurs héritiers ou les particuliers ayant acquis ces droits est imposable au taux des plus-values à long terme du [I de l'article 39 quinquies du CGI](#) (auquel s'ajoutent les prélèvements sociaux), y compris lorsqu'il existe des liens de dépendances entre le concédant et le concessionnaire.

40

Les règles d'imposition décrites au [II](#) s'appliquent à l'ensemble des redevances, toutes conditions prévues au [1 de l'article 39 terdecies du CGI](#) étant par ailleurs réunies.

50

S'agissant de la situation des concessionnaires imposables dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, le [8° du 1 de l'article 93 du CGI](#) reconnaît expressément le caractère de charges déductibles aux redevances de concession de produits de la propriété industrielle définis à l'[article 39 terdecies du CGI](#).

60

Ce principe est toutefois tempéré lorsqu'il existe des liens de dépendance entre le concédant et le concessionnaire : dans ce cas le montant des redevances n'est déductible que pour une fraction de leur montant égale au rapport existant entre le taux des plus-values à long terme auquel elles ont été imposées chez le concédant et le taux normal de l'impôt sur les sociétés.

II. Règles d'imposition

70

Le résultat net des redevances perçues à ce titre sont soumises à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux, mais sont taxées au taux des plus-values à long terme prévu au [I de l'article 39 quinquies du CGI](#).

Conformément aux dispositions des [3 du I de l'article 197 du CGI](#) et [7 du A du 200 du CGI](#), des taux plus faibles s'appliquent dans les DOM.

80

Le régime des plus-values à long terme ne s'applique pas en principe aux brevets, inventions brevetables ou procédés de fabrication industriels qui ne présentent pas le caractère d'éléments de l'actif immobilisé ou ont été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans ([CGI, article 39 terdecies, 1](#), dernier alinéa).

Cela étant, les droits de propriété industrielle que les personnes physiques détiennent, soit en qualité d'inventeurs indépendants, soit après les avoir acquis à titre onéreux ou à titre gratuit, ne constituent pas un moyen d'exploitation. L'invention constitue le produit même de leur activité de création. A la différence de ceux détenus par les entreprises industrielles et commerciales, ils n'ont donc pas la nature d'éléments d'actif affectés à l'exercice d'une profession non commerciale.

Il est admis que cette circonstance n'est pas de nature à priver les intéressés de l'application des dispositions du [1 de l'article 39 terdecies du CGI](#), pour l'imposition des produits de la cession ou de la concession de licences d'exploitation des éléments de propriété industrielle définis par ce texte.

De même, il n'y a pas lieu de s'attacher à la date d'entrée dans le patrimoine des droits de propriété industrielle dès lors que ceux-ci ont été découverts ou mis au point par le cédant ou lui ont été cédés à titre gratuit ([BOI-BIC-PVMV-20-20-20 § 630](#)).

90

En revanche, lorsque les droits de la propriété industrielle ont été acquis à titre onéreux, les produits retirés de la cession ou de la concession de licences d'exploitation de ces droits ne peuvent bénéficier du régime des plus-values à long terme qu'à partir de l'expiration d'un délai de deux ans à compter de leur date d'acquisition. Les produits perçus avant l'expiration de ce délai sont soumis au barème progressif de

l'impôt sur le revenu.

A. Cession des droits

1. Produit imposable

100

Le régime prévu au [1 de l'article 39 terdecies du CGI](#) s'applique au produit de la cession.

Le produit est imposable l'année de son encaissement.

Le [1^{er} de l'article 93 quater du CGI](#) permet toutefois aux inventeurs personnes physiques imposables dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux qui apportent un brevet, une invention brevetable ou un procédé de fabrication industriel à une société chargée de l'exploiter, de demander le report de l'imposition de la plus-value réalisée à cette occasion.

Le prix de cession s'entend de la valeur de la contrepartie reçue par le cédant ; il correspond à la somme acquise au vendeur en cas de vente, à la valeur réelle des biens reçus en cas d'échange, et à la valeur réelle des titres reçus en rémunération en cas d'apport.

110

Seules les sommes nettes sont soumises à l'impôt. Il convient de déduire du prix de cession :

- d'une part, les frais nécessités par la recherche et la mise au point du brevet ou les dépenses payées pour son acquisition diminuées, le cas échéant, lorsque l'élément était inscrit à l'actif professionnel, des amortissements pratiqués ;
- d'autre part, les frais exposés, le cas échéant, pour la maintenance ou l'amélioration de l'invention.

Si les sommes ainsi déduites excèdent le prix de cession, la perte correspondante est imputable, le cas échéant, sur les autres revenus de la propriété industrielle perçus par le contribuable au cours de l'année d'imposition (en cas de constatation d'un déficit, se reporter au [BOI-BNC-SECT-30-10-40](#) ci-après).

120

Cela dit, le produit imposable est égal au prix de cession :

- lorsque les dépenses mentionnées au [II-A-1 § 100](#) ont déjà été déduites du bénéfice non commercial imposable au fur et à mesure de leur paiement ;
- lorsque, exceptionnellement, le brevet a été immobilisé et est totalement amorti au moment de la cession.

130

Cas particulier : contrats globaux portant sur un ensemble d'éléments, brevetables ou non, et des prestations d'assistance technique.

Différentes situations sont susceptibles d'être rencontrées :

- Le contrat permet de distinguer le prix de vente de chaque élément transféré et de chaque prestation. Dans ce cas, il y a lieu de retenir ce prix de vente pour le calcul du produit de la cession des seuls éléments de la propriété industrielle qui entrent dans le champ d'application du régime prévu au [1 de l'article 39 terdecies du CGI](#).
- Le contrat prévoit un prix de vente global. Dans cette situation, dès lors que le régime prévu au [1 de l'article 39 terdecies du CGI](#) ne s'applique qu'à une partie des éléments transférés aux termes du

contrat, il est nécessaire de faire une ventilation du prix de vente global (voir [BOI-BIC-PVMV-20-20-30-I-A-1 § 30](#)).

2. Sort de la plus-value à long terme

140

Celle-ci est susceptible :

- de se compenser avec les moins-values à long terme de l'exercice ;
- de s'imputer au franc le franc sur le déficit de l'exercice, et les déficits reportables des exercices antérieurs ;
- de s'imputer sur les moins-values à long terme constatées au cours des dix exercices antérieurs, et qui n'ont pas encore été imputées.

Les plus-values nettes à long terme en cause sont soumises au taux des plus-values à long terme prévu au [I de l'article 39 quindecies du CGI](#).

B. Concession d'une licence d'exploitation

150

Le [1 de l'article 39 terdecies du CGI](#) prévoit que c'est le « résultat net » de la concession de licences d'exploitation des droits de la propriété industrielle qui est soumis au régime des plus-values à long-terme.

Le « résultat net » correspond au résultat de la gestion de la concession.

1. Résultat de la concession

a. Recettes entrant dans la composition du résultat net de la concession

160

Les recettes à prendre en considération pour le calcul du « résultat net » de la concession sont constituées par les redevances contractuelles perçues au cours de l'année d'imposition.

170

Cas particulier : Contrats portant sur un ensemble d'éléments, dont seulement certains d'entre eux sont des brevets ou des inventions brevetables.

Il y a lieu de faire application des principes exposés au [II-A-1 § 130](#).

b. Dépenses entrant dans la composition du résultat net de la concession

180

Le « résultat net » en cause est le résultat de la gestion de la concession, net des charges correspondantes.

Dès lors, il y a lieu de distinguer les éléments suivants :

- dépenses relatives à la gestion de la concession. Ces dépenses sont prises en compte pour la détermination du résultat net de la concession ; en pratique, il s'agit notamment des dépenses suivantes :

Origine des dépenses	Nature des dépenses
Recherche d'un licencié	- frais d'études, honoraires des conseils en brevets
Négociation de la licence	- frais généraux (quote-part) du service des brevets de l'entreprise ; - frais de personnel ; - frais de déplacement.
Conclusion de la licence	- frais évoqués ligne précédente ; - frais de dossier : frais de publicité des contrats, frais de reproduction, frais de traduction...
Gestion proprement dite de la licence	- frais généraux du service des brevets ; - frais de personnel ; - frais de déplacement ; - frais de maintenance des brevets (taxes INPI, honoraires des conseils en brevets...) ; - assurances ; - etc.
Recouvrement	- frais de recouvrement ;
	- frais de contentieux.

Les frais de maintenance des brevets ne doivent pas être confondus avec les frais de création d'un brevet, engagés en vue de sa délivrance (taxe perçue par l'INPI pour le dépôt de la demande...) qui ne sont pas déductibles pour la détermination du résultat imposable dès lors qu'ils ont pour contrepartie la constitution d'un élément d'actif immobilisé.

- dépenses de recherche. Les dépenses de recherche qui ont déjà été déduites du bénéfice imposable ne sont pas retenues pour la détermination du « résultat net » de cette concession soumis au régime des plus-values à long terme.

2. Régime fiscal applicable au « résultat net » de la concession

190

Le résultat net est égal à la différence entre les redevances provenant de la concession et les charges de gestion correspondantes. Il est imposable selon le régime des plus-values à long terme dans les conditions exposées au [II-A-2](#).