

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-BIC-PVMV-20-20-30-20120912

Date de publication : 12/09/2012

DGFIP

BIC - Plus-values et moins-values – Régime fiscal des plus et moins-values des entreprises relevant de l'impôt sur le revenu - Régime fiscal des plus-values à court terme et à long terme - Définition des plus-values et moins-values à long terme - Régime fiscal de la cession ou concession de droits de la propriété industrielle

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 3 : Régime fiscal de la cession ou concession de droits de la propriété industrielle

Sommaire :

I. Cession des droits

A. Résultat de la cession

1. Prix de cession

2. Valeur d'origine

3. Cas particuliers

B. Régime fiscal de la plus-value

1. La plus-value provenant de la cession est soumise au régime des plus-values à long terme

2. Le cas échéant, la moins-value de cession est à court terme

II. Concession d'une licence d'exploitation

A. Résultat de la concession

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

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

a. Dépenses relatives à la gestion de la concession

b. Dépenses de recherche et amortissements des brevets acquis

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

III. Mesures particulières concernant le régime fiscal des redevances versées à l'intérieur d'un même groupe d'entreprises

I. Cession des droits

A. Résultat de la cession

1

En cas de cession le régime prévu à [l'article 39 terdecies-1 du code général des impôts](#) s'applique au montant de la plus-value qui est réalisée (sur cette notion, cf. [BOI-BIC-PVMV-20-20-20 n° 660](#)).

10

Lorsque les conditions tenant aux droits de la propriété concernés sont satisfaites, les plus-values provenant de la cession de tels éléments bénéficient du régime des plus-values à long terme. Il en est ainsi, même si les cessions sont assorties de conditions résolutoires destinées à garantir les droits du cédant.

Pour la détermination du bénéfice imposable de l'exercice au cours duquel les droits en cause ont été cédés, il y a lieu de considérer que l'aliénation des éléments concernés dégage immédiatement une plus-value qui est déterminée en fonction du prix de cession, sans qu'il y ait lieu de s'attacher aux modalités de paiement, notamment lorsque la vente est faite à tempérament.

1. Prix de cession

20

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. Ce prix s'entend net des frais de cession.

30

Le cas particulier des contrats globaux portant sur un ensemble d'éléments, brevetables ou non, et de prestations d'assistance technique appelle les observations suivantes.

Différentes situations sont susceptibles d'être rencontrées (cf. [BOI-BIC-PVMV-20-20-20 n° 690](#)).

Soit 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 de la plus-value de cession des seuls éléments de la propriété industrielle qui entrent dans le champ d'application du régime prévu à [l'article 39 terdecies-1 du code général des impôts](#).

Soit le contrat prévoit un prix de vente global: dans cette situation, dès lors que le régime prévu à [l'article 39 terdecies-1 du code général des impôts](#) 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.

Cette ventilation doit résulter d'éléments objectifs, tels que :

- valeur intrinsèque des droits transférés ;
- valeur retenue lors de l'acquisition des droits ;
- coût de revient des différents éléments et prestations couverts par le contrat.

Par ailleurs, les critères de valorisation retenus pour chacun des éléments du contrat doivent être homogènes.

2. Valeur d'origine

40

La valeur d'origine des éléments concernés est la valeur nette comptable pour laquelle ils figuraient à l'actif du bilan du cédant.

3. Cas particuliers

50

La plus-value est égale au prix de vente dans deux situations :

- lorsque l'élément en cause a été mis au point par l'entreprise, et que les dépenses de recherche correspondantes ont été déduites des résultats en application de [l'article 236-I du code général des impôts](#) ;
- lorsque le brevet en cause a été immobilisé (soit qu'il ait été acquis, soit qu'il ait été mis au point par l'entreprise) et est totalement amorti au moment de la cession.

B. Régime fiscal de la plus-value

60

La plus-value ainsi déterminée est déduite extra-comptablement du résultat de l'entreprise pour être soumise au régime des plus-values à long terme dans les conditions de [l'article 39 terdecies-1 du code général des impôts](#).

1. La plus-value provenant de la cession est soumise au régime des plus-values à long terme

70

Lorsque les conditions définies ci-dessus sont satisfaites, les plus-values provenant de la cession de brevets bénéficient du régime des plus-values à long terme alors même qu'ils seraient totalement ou partiellement amortis ou que les frais d'études ou de recherches ayant abouti à leur mise au point ont été passés en frais généraux : dans une telle hypothèse, en effet, les brevets conservent néanmoins leur caractère d'immobilisation même s'ils ne figurent pas au bilan.

D'autre part, les produits retirés de concessions de licences d'exploitation des droits concernés acquis à titre onéreux 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 la date d'acquisition des biens correspondants. Jusqu'à l'expiration de ce délai, ces produits doivent être soumis au régime fiscal des bénéfices d'exploitation. Il s'ensuit que, lorsque ce délai expire en cours d'exercice, il convient de déterminer - prorata temporis - la quote-part des profits en cause afférente à la période allant de la date d'expiration de ce délai à la fin de l'exercice. Seule la quote-part de ces profits ainsi déterminée peut bénéficier du régime applicable aux plus-values à long terme.

80

La plus-value à long terme est susceptible :

- de se compenser avec les moins-values à long terme de l'exercice ;
- de s'imputer euro pour euro 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.

A défaut, les plus-values nettes à long terme en cause sont soumises au taux réduit d'imposition, soit 16 %, majoré des prélèvements sociaux, à l'impôt sur le revenu ([article 39 quinquies du CGI](#)). Pour les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés cf. [BOI-IS-BASE-20-10-30-IV n° 50](#).

2. Le cas échéant, la moins-value de cession est à court terme

90

Lorsque la cession d'un brevet, qui est un élément amortissable par nature, fait apparaître une moins-value, celle-ci constitue dans tous les cas une moins-value à court terme.

II. Concession d'une licence d'exploitation

100

L'article 39 terdecies-1 du CGI prévoit que c'est le « résultat net » de la concession de licences d'exploitation des éléments visés au point [BOI-BIC-PVMV-20-20-20 n° 10 et suivants](#) qui est soumis au régime des plus-values à long terme.

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

Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992, quelle que soit la date de conclusion des contrats en cause.

Ces dispositions s'appliquent également au résultat net de sous-concession lorsque 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:

-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.

A. Résultat de la concession

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

110

Les recettes à prendre en considération pour le calcul du « résultat net » de la concession sont constituées par les redevances contractuelles acquises, au cours de l'exercice considéré, au sens de [l'article 38 du code général des impôts](#).

120

En ce qui concerne le cas particulier des 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 n° 30.

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

130

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

Dès lors il y a lieu de distinguer, d'une part, les dépenses relatives à la gestion de la concession, d'autre part, les dépenses de recherche et l'amortissement des brevets acquis.

a. Dépenses relatives à la gestion de la concession

140

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

- pour la recherche d'un licencié: frais d'études, honoraires des conseils en brevets ;
- pour la négociation de la licence: frais généraux (quote-part) du service des brevets de l'entreprise, frais de personnels, frais de déplacement ;
- pour la conclusion de la licence: frais évoqués précédemment pour la négociation de la licence, frais de dossier (frais de publicité des contrats, de reproduction, de traduction...) ;
- pour la gestion proprement dite de la licence: frais généraux du service des brevets, frais de personnels, frais de déplacement, frais de maintenance des brevets (taxes I.N.P.I., honoraires des conseils en brevets, etc.), frais d'assurances, etc...

Remarque : 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'I.N.P.I. pour le dépôt de la demande, etc) 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 ;

- pour le recouvrement: frais de recouvrement et de contentieux.

b. Dépenses de recherche et amortissements des brevets acquis

150

Les dépenses de recherche déduites du résultat en application de [l'article 236-I du code général des impôts](#) et l'amortissement des brevets acquis, qui correspondent aux brevets transférés dans le cadre d'une concession, ne sont pas retenus pour la détermination du « résultat net » de cette concession soumis au régime des plus-values à long terme (cf. en particulier le [rapport de la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale n° 2255, p. 250 et Débats A.N. du 15 novembre 1991, p. 6142](#)).

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

160

Le résultat net est égal à la différence entre les redevances provenant de la concession et les charges de gestion correspondantes.

170

Il est retranché du résultat de l'entreprise pour être soumis au régime des plus-values à long terme dans les conditions exposées aux n°s [60 à 80](#).

III. Mesures particulières concernant le régime fiscal des redevances versées à l'intérieur d'un même groupe d'entreprises

180

Le régime des plus-values à long terme s'applique au « résultat net » de la concession de licences d'exploitation des éléments visés au point [BOI-BIC-PVMV-20-20-20 n° 10 et suivants](#).

Le résultat net correspond au résultat de la gestion de la concession ; il est égal à la différence entre les redevances provenant de la concession et les charges de gestion correspondantes ; il est retranché du résultat de l'entreprise pour être soumis au régime des plus-values à long terme.

L'[article 39-12 du CGI](#) dispose que lorsqu'il existe des liens de dépendance entre l'entreprise concédante et l'entreprise concessionnaire et que l'entreprise concessionnaire n'exploite pas de manière effective, notamment dans les cas prévus aux a et b de [l'article L. 613-11 du code de la](#)

[propriété intellectuelle](#), les brevets, inventions brevetables, y compris les perfectionnements qui y ont été apportés, ou les procédés de fabrication industriels satisfaisant aux conditions prévues aux [a à c du 1 de l'article 39 terdecies](#) qui lui ont été concédés, le montant des redevances n'est déductible du résultat imposable de l'entreprise concessionnaire que dans le rapport existant entre le taux réduit prévu au [cinquième alinéa du I de l'article 219 du CGI](#) et le taux normal prévu au deuxième alinéa du même I. La concession par le concessionnaire constitue un mode d'exploitation effective d'une licence.

Des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entreprises :

- lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;
- lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies au premier alinéa, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Il est admis que l'entreprise concédante peut ne pas se placer sous le bénéfice des dispositifs respectivement prévus aux articles [39 terdecies](#) et [39-12 du CGI](#).

La renonciation est alors globale pour l'ensemble des redevances perçues par la concédante.

Dans cette hypothèse, l'entreprise concessionnaire n'est pas soumise aux dispositions prévues à l'article 39-12 du même code à la condition de joindre à sa déclaration annuelle de résultats et au titre de chaque concession, une attestation établie sur papier libre indiquant :

- le nom ou la raison sociale, l'adresse du siège ou du principal établissement, l'activité de l'entreprise concessionnaire et celle de l'entreprise concédante ;
- la nature du lien de dépendance existant entre l'entreprise concessionnaire et l'entreprise concédante au sens du 12 de l'article 39 du CGI ;
- le taux d'imposition appliqué aux redevances perçues par la concédante.