

INSTRUCTION ADMINISTRATIVE du 1er Septembre 1980

-----  
Feuilles rapides F. LEFEBVRE n° 89.1980

L'article 1er de la loi n° 78742 du 13 juillet 1978 relative aux brevets d'invention fixe les règles d'attribution de la propriété des inventions réalisées par les salariés et détermine les conditions dans lesquelles ces derniers peuvent bénéficier, le cas échéant, d'une contrepartie financière.

A défaut de stipulation contractuelle plus favorable au salarié, le droit au titre de la propriété industrielle est attribué dans les conditions suivantes :

- Les inventions de service appartiennent à l'employeur : il s'agit des inventions faites par le salarié dans l'exécution, soit d'un contrat de travail comportant une mission inventive qui correspond à des fonctions effectives, soit d'études et recherches qui lui sont explicitement confiées. Les conventions collectives, les accords d'entreprise et les contrats de travail individuels déterminent les conditions dans lesquelles le salarié bénéficie d'une rémunération supplémentaire ;

Les autres inventions appartiennent au salarié. La loi apporte cependant une dérogation importante au droit de propriété du salarié lorsque l'invention est faite dans le cours de l'exécution des fonctions du salarié, dans le domaine des activités de l'entreprise ou encore avec le concours des moyens techniques de l'entreprise. Dans ce cas, l'employeur a le droit de se faire attribuer la propriété ou la jouissance de tout ou partie des droits attachés au brevet protégeant l'invention. Mais le salarié doit en obtenir un juste prix.

Le régime fiscal applicable aux sommes ainsi perçues par les salariés inventeurs est le suivant :

1 - Les rémunérations supplémentaires allouées aux salariés auteurs d'une invention de service doivent être regardées comme un élément de la rémunération principale servie en exécution du contrat de travail. Elles ne peuvent dès lors qu'être imposées dans la catégorie des traitements et salaires.

Toutefois, compte tenu des hésitations qui ont pu se produire quant à la qualification de ces rémunérations, il conviendra de ne pas remettre en cause les impositions établies au titre des bénéfices non commerciaux pour les années antérieures à l'année 1980 ;

2 - Les produits tirés par le salarié de l'exploitation des inventions dont il est propriétaire sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. Doivent également être rangées dans cette catégorie les sommes allouées au salarié en contrepartie de l'attribution à l'employeur de la propriété ou de la jouissance de tout ou partie des droits attachés au brevet protégeant une invention réalisée dans le cours de l'exécution des fonctions du salarié, dans le domaine des activités de l'entreprise ou avec le concours technique de l'entreprise (art 1<sup>er</sup> ter 2 nouveau de la loi n°68 du 2 janvier 68). Dans cette dernière situation, l'invention reste la propriété du salarié jusqu'à son attribution en propriété ou en jouissance à l'employeur. Les sommes obtenues en contrepartie sont réputées représenter, soit le prix de cession de l'invention, soit des redevances, en cas d'exploitation conjointe par le salarié et l'employeur.

Ces rémunérations sont soumises à l'impôt au titre des bénéfices non commerciaux, soit au taux proportionnel des plus values à long terme lorsque les produits entrent dans les prévisions de l'article 39 terdecies du CGI, soit, dans le cas contraire, dans les conditions de droit commun.



LE REGIME FISCAL DES INVENTIONS D'EMPLOYES  
-----

- depuis la loi du 13 juillet 1978 -



Le 13 juillet 1978, le législateur a, pour la première fois, adopté un texte relatif aux inventions d'employés, matière jusqu'alors du domaine des accords individuels ou collectifs définissant le cadre de la relation de travail (1). Cette création législative résulte des articles 1 ter et 68 bis de la loi nouvelle sur les brevets d'invention (2).

L'article 1 ter de la loi du 13 juillet 1978 porte, en effet, sur les différentes catégories d'inventions qu'une personne liée à un employeur par un contrat de travail peut réaliser. Il en dénombre, plus précisément, trois :

1. "*Les inventions de mission*" : il peut s'agir d'inventions de mission permanente, qui sont des inventions effectuées par un salarié dans le cadre d'un contrat de travail mettant effectivement à sa charge une mission inventive permanente ; il peut s'agir d'inventions de missions occasionnelle, qui sont des inventions effectuées par un salarié à la suite de tâches de recherche ponctuellement et explicitement mises à sa charge alors que son contrat de travail ne prévoit pas de mission inventive ;

2. "*Les inventions hors mission attribuables*" : relèvent de cette catégorie les inventions effectuées par un salarié à l'occasion de l'exécution de son contrat de travail sans qu'une mission inventive soit prévue par ce dernier ou prescrite par l'employeur, mais aussi hors l'exécution de son contrat de travail dès lors que l'invention est rattachable au domaine des activités de l'entreprise ou a été mise au point grâce à des techniques, des moyens spécifiques à l'entreprise, des données procurées par elle ;

---

(1) J.M. Mousseron, Le nouveau régime des inventions de salariés, Rev. Trim. dr. com. 1980-I chron. ; A. Chavanne, Les inventions de salariés, JCP éd. CI 1980 - 13277 ; XI<sup>e</sup> Journées d'Actualités de droit de l'entreprise. "Les inventions d'employés", 1979, Litec 1980.

(2) J.M. Mousseron et A. Sonnier, Le droit français nouveau des brevets d'invention, Coll. CEIPI XXII, Litec 1978 ; A. Chavanne et J. Azéma, Le nouveau régime des brevets d'invention, éd. Sirey 1979.

3. "Les inventions hors mission non attribuables" : Elles représentent les inventions sur lesquelles le salarié a un droit exclusif, son employeur ne pouvant revendiquer ni droit de propriété, ni droit d'attribution. Il s'agit des inventions dites libres à l'égard desquelles la qualité de salarié de l'inventeur ne joue aucun rôle (1).

Le régime fiscal des sommes perçues par un salarié à l'occasion d'une invention diffère, bien entendu, sensiblement en matière de taxe sur la valeur ajoutée (I) comme d'impôt sur le revenu (II) suivant l'appartenance de l'invention à l'une ou l'autre de ces trois catégories.

#### I - LES INVENTIONS D'EMPLOYES AU REGARD DE LA TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

L'article 256 nouveau du C.G.I. définit, ainsi, depuis le 1er janvier 1979, le champ d'application de la T.V.A. :

*"Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens meubles et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel".*

L'article 256 A nouveau du C.G.I. donne, pour sa part, de la notion d'assujetti la définition suivante :

*"Sont assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes qui effectuent d'une manière indépendante, à titre habituel ou occasionnel, une ou plusieurs opérations soumises à la taxe sur la valeur ajoutée" (2).*

L'activité inventive et les opérations sur brevets, plus particulièrement, constituent donc, depuis le 1er janvier 1979, des affaires imposables à la T.V.A. à condition qu'elles soient réalisées à titre onéreux et indépendant. Une opération présente un caractère onéreux dès lors qu'elle connaît une contrepartie, rémunération en espèces ou en nature, et un caractère indépendant dès lors qu'elle est accomplie par une personne agissant en son nom et sous sa propre responsabilité hors tout lien de subordination juridique (3).

(1) Sur cette répartition des inventions d'employés : cf. J.M. Mousseron, art. précité, Rev. Trim. dr. com. 1980-I, chron.

(2) Sur la redéfinition du champ d'application de la TVA : M. Raffray, La 6ème directive européenne en matière de TVA et le régime français actuel, JCP, éd. CI 1978-12691 ; adde : Les modifications intervenues dans le domaine de la législation fiscale française en matière de TVA. Note d'information du Ministère du Budget n° 2.1979.

(3) Instr. adm. du 15 févr. 1979. Feuillet rapides F. Lefebvre n° 14.1979.

Les rémunérations supplémentaires allouées à un salarié auteur d'une invention de mission permanente ou occasionnelle constituent un complément de la rémunération principale servie en exécution du contrat de travail et échappent, en conséquence, à la T.V.A. Le salarié n'a pas, pour des inventions de mission, la qualité d'assujetti; il effectue pour cette catégorie juridique d'inventions des opérations qui se situent hors du champ d'application de la T.V.A. (1).

Les produits perçus par un salarié de l'exploitation d'une invention hors mission, attribuable ou non, sont extérieurs à l'exécution du contrat de travail. Le salarié a, pour ces deux catégories juridiques d'inventions, agi à titre indépendant hors tout lien de subordination et a, donc, au regard de la T.V.A., la qualité d'assujetti.

Les opérations effectuées à ce titre présentent, en conséquence, le caractère d'affaires imposables. Seuls les critères de territorialité posés par l'article 259 B et C du C.G.I. leur permettraient d'échapper à l'application de la T.V.A. (2).

## II - LES INVENTIONS D'EMPLOYES AU REGARD DE L'IMPOT SUR LE REVENU

L'imposition directe des revenus perçus par un contribuable est, en premier lieu, une imposition catégorielle (3). Les produits encaissés par un salarié à la suite de la réalisation d'une invention posent, donc, essentiellement au regard de l'impôt direct le problème de leur rattachement à une catégorie déterminée de revenus imposables : traitements et salaires ou bénéfiques non commerciaux ; bénéfiques non commerciaux en régime de droit commun ou en régime d'exception (4).

Les inventions de mission réalisées par un salarié constituent le résultat d'une exécution pure et simple de son contrat de travail.

-----  
(1) Instr. adm. du 1er sept. 1980. Feuillet rapides F. Lefebvre n° 39.1980.

(2) Instr. adm. du 15 févr. 1979 et du 1er sept. 1980 précitées.

(3) P. Beltrame, l'Imposition des revenus, éd. Berger-Levrault, 1970.

(4) Feuillet doc. prat. F. Lefebvre, série BNC div. III § 8000 s.

Aussi, la loi du 13 juillet 1978 n'a-t-elle prévu aucune rétribution particulière puisque la rémunération de l'activité inventive du salarié est normalement assurée par le salaire qu'il perçoit. Le contrat de travail, un accord d'entreprise ou une convention collective peuvent, toutefois, prévoir des formules de rémunération supplémentaire. Les sommes perçues à ce titre par le salarié constituent alors *"un élément de la rémunération principale servie en exécution du contrat de travail et ne peuvent, dès lors, qu'être imposées dans la catégorie des traitements et salaires"* (1). Seules les règles propres à la détermination des rémunérations salariées imposables doivent, en conséquence, s'appliquer aux sommes perçues par un salarié d'une invention de mission. Les impositions antérieures opérées par certains services des impôts dans la catégorie des bénéfices non commerciaux ne seront pas, toutefois, remises en cause (2).

Les produits perçus par un salarié de l'exploitation d'une invention hors mission non attribuable ne posent, pour leur part, aucune difficulté de qualification. Il s'agit en l'espèce de l'exploitation d'une invention dite libre et le salarié se trouve alors dans la situation de tout inventeur indépendant : imposition des revenus encaissés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux par application du barème progressif ou d'un taux forfaitaire de 15 %, voire parfois de 10 %, suivant la nature des contrats passés (3).

Les sommes allouées par l'employeur au salarié, en contrepartie de l'attribution en propriété ou en jouissance du brevet pris sur une invention hors mission attribuable, sont d'une qualification moins aisée. Le salarié est, certes, à l'origine seul propriétaire du brevet déposé, mais son droit de propriété se trouve fragilisé par le droit d'attribution que détient son employeur.

---

(1) Instr. adm. du 1er sept. 1980. Feuillet rapides F. Lefebvre, n° 39.1980 ; adde : L'imposition des salariés inventeurs. Express documents n° 1902. 1980 p. 6 ; M. Sulitzer, Aspect fiscal de la rémunération des inventeurs salariés, Act. Dr. Entr. n° 11, 1980, p. 167 s.

(2) Instr. adm. du 1er sept. 1980 précitée.

(3) Feuillet doc. prat. F. Lefebvre, série BNC, div. III, § 8000 s.

En l'absence d'exercice de ce droit, l'invention hors mission attribuable devient, en fait, une invention libre et en suit le régime fiscal ; en cas d'exercice de ce droit, l'administration des impôts vient de décider qu'elle analyserait l'opération en une cession de brevet pour l'attribution en pleine propriété et en une concession de licence de brevet pour l'attribution en simple jouissance. De nouveau, le régime fiscal de l'inventeur indépendant a, donc, vocation à s'appliquer (1).

Le régime fiscal des inventions d'employés résulte, en définitive, d'une analyse juridique de l'invention en cause et de son rattachement à l'une ou l'autre des catégories prévues par l'article 1 ter de la loi du 13 juillet 1978. Il est réconfortant de constater que, parfois, les solutions fiscales données à un problème déterminé reposent sur son analyse juridique. Le droit prime en la matière la fiscalité.

F. ALCADE

---

(1) Instr. adm. du 1er sept. 1980 précitée.

