Centre du droit de l'entreprise

DOSSIERS

BREVETS 1986 IV

Conditions de brevetabilité... nouveauté... antériorité de toutes pièces..... combinaison..... emploi nouveau... activité inventive....avis documentaire..... restauration..... certificat d'utilité ..... cession..... combinaison de moyens connus. licence obligatoire..... taxes ..... contrefaçon ..... action..... saisie-contrefaçon.... divulgation.. action en revendication.... possession personnelle..... nullité.....

Invention d'employé .... l'homme du métier l'office européen des brevets.... procédu d'examen ..... contenu de la deman de brevet européen.... rôle des ex minateurs..... représentation deva l'O.E.B..... le brevet communa taire émanation du Traité C.E.E.. P.C.T..... sous-licence..... contr de communication de savoir-faire.. compétence..... arbitrage .....

C.E. 13 NOVEMBRE 1985
N° 44535

: DOSSIERS BREVETS 1986 IV

G U I D E D E L E C T U R E

REDEVANCES DE MARQUE
VERSEES PAR UNE SOCIETE
FRANCAISE A UNE SOCIETE
SUISSE : EXIGIBILITE DE LA RETENUE A LA SOURCE

I - LES FAITS

- Exercices 1974 à 1976	: La société R, dont le siège est en France, verse à la société M (société de droit suisse) des redevances pour le droit d'utilisation de la marque de vêtements Mac Gregor, dont le propriétaire est la société G (société de droit américain).
-	: N'ayant pas acquitté de retenue à la source sur ces redevances, la société R fait l'objet d'un redressement, qu'elle conteste.
-	: Sa réclamation auprès de l'Administration étant rejetée, la société R saisit le Tribunal Administratif de Besançon.
- 9 juin 1982	: La requête de la société est rejetée par le Tribunal Administratif de Besançon.
- 29 juillet 1982	: Appel de la société R.
- 13 novembre 1985	: Le Conseil d'Etat rejette la requête de la société R.

II - LE DROIT

Le Conseil d'Etat juge que les redevances d'utilisation de marque versées par une société française à une société suisse sont soumises à une retenue à la source de 5 % en France. Il en est ainsi quelles que soient les relations contractuelles entre la société suisse et la société (de droit américain) qui est titulaire de la marque pour laquelle les redevances sont versées.

A - LE PROBLEME

1°/ Prétentions des parties

a) Le demandeur (société R) soutient que les redevances versées à la société suisse M ne sont pas soumises à la retenue à la source de 5 % prévue par la convention France - Suisse, la société suisse n'étant pas titulaire de la marque au titre de laquelle les redevances en cause sont versées.

b) Le défendeur (Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget) soutient que les redevances en cause étant versées par une société française à une société suisse qui se comporte comme le concédant de la marque, celles-ci sont par principe même passibles de l'impôt en France. Cet impôt, dont le taux de 5 % résulte des dispositions de la convention fiscale France - Suisse, est dû par le débiteur (1) des redevances, en l'occurence la société R.

2°/ Enoncé du problème

Les redevances d'utilisation de marque versées par une société française à une société suisse sont-elles soumises à la retenue à la source de 5 % prévue par la convention fiscale France - Suisse, lorsque le titulaire de la marque n'est pas le bénéficiaire des redevances mais une société tierce (dans le cas d'espèce, une société de droit américain) ?

(1) L'impôt est dû par le débiteur des redevances et il est supporté par le bénéficiaire de celles-ci.

B - LA SOLUTION

1°/ Enoncé de la solution

"Considérant qu'il résulte de l'instruction que la société M, dont le siège est en Suisse, a, au cours des années 1974, 1975 et 1976, perçu de la société anonyme R, dont le siège est en France, des redevances, à raison du droit qu'elle lui avait accordé d'user de la marque de vêtements "Mac Gregor", dont le titulaire est la société américaine G ; que, quelle que soit la nature des relations existant entre la société américaine et la société suisse, cette dernière, en accordant à la société française le droit d'usage de la marque "Mac Gregor", s'est comportée à son égard comme disposant d'un droit de concession au sens des dispositions précitées de l'article 4 bis du Code Général des Impôts ; qu'il suit de là que la société M doit être regardée comme assujettie en France, au taux de 5 % prévu par les stipulations précitées de la convention fiscale franco-suisse, à l'impôt sur le revenu, à raison des redevances qu'elle a perçues de la société R au cours des années susmentionnées".

2°/ Commentaire de la solution

Par cet arrêt, le Conseil d'Etat a indiqué qu'en matière de redevances de propriété industrielle versées de France vers l'étranger il convient, pour apprécier quelle est la charge fiscale dont le versement incombe au débiteur des redevances, de regarder la situation du bénéficiaire des redevances (qui a accordé le droit d'utilisation de l'élément incorporel au débiteur) et non pas celle du titulaire du droit de propriété industrielle, dans l'hypothèse où bénéficiaire et titulaire ne sont pas la même personne.

L'article 182 B du Code Général des Impôts dispose notamment :

" I - Donnent lieu à l'application d'une retenue à la source, lorsqu'ils sont payés par un débiteur établi en France à des personnes ou des sociétés relevant de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés, qui n'ont pas dans ce pays d'installation professionnelle permanente :

(...) b) les produits définis à l'article 92 et perçus par les inventeurs..., ainsi que tous produits tirés de la propriété industrielle ou commerciale et de droits assimilés (...).

II - Le taux de la retenue est fixé à 33 1/3 %".

Le taux de la retenue à la source peut faire l'objet d'une réduction lorsque le bénéficiaire des redevances a sa résidence fiscale (c'est-à-dire, pour une société, son siège social) dans un Etat qui a conclu avec la France une convention relative aux doubles impositions. Ainsi, dans la situation où les redevances sont versées par un débiteur français à un bénéficiaire suisse, le taux de la retenue est réduit de 33 1/3 % à 5 %. La réduction du taux de retenue à la source résulte de l'article 13 de la convention France - Suisse, qui dispose notamment :

"1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2) Toutefois, les redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat, mais l'impôt ainsi établi ne peut excéder 5 % du montant brut des redevances.

3) Le terme "redevances" employé dans le présent article désigne les rémunérations de toute nature payées pour l'usage ou la concession de l'usage... d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret...".

Dans le litige qui lui était soumis, le Conseil d'Etat ne s'est pas attaché à la nature (apparemment assez peu claire) des relations contractuelles entre la société américaine, titulaire de la marque, et la société suisse, qui percevait les redevances de la société française. Le Conseil d'Etat a considéré qu'en raison du droit d'utilisation de la marque qui lui était accordé par la société suisse, la société française était de fait concessionnaire de cet élément incorporel, ce qui faisait entrer les redevances en cause dans le champ d'application de la retenue de 5 %.

Il est intéressant de noter que si la relation contractuelle entre la société française et la société suisse avait été celle d'une cession de marque au lieu de celle d'une licence, la retenue à la source de 5 % n'aurait pas été en principe due. En effet la convention fiscale France - Suisse limite l'exigibilité de la retenue à la source aux paiements "pour l'usage ou la concession de l'usage" de droits de propriété industrielle, c'est-à-dire, en pratique, aux redevances (ou autres paiements) de licence.

CONSEIL D'ETAT

13 NOVEMBRE 1985, N° 44535

Le Conseil d'Etat, statuant au Contentieux, (Section du Contentieux, 8ème et 9ème sous-sections réunies), a rendu l'arrêt suivant :

Vu la requête enregistrée le 29 juillet 1982 au Secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentée par la société R, société anonyme représentée par son Président Directeur Général en exercice, et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1°/ Annule un jugement en date du 9 juin 1982, par lequel le Tribunal Administratif de Besançon a rejeté sa demande en décharge des cotisations à la retenue à la source auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1974, 1975 et 1976 dans les rôles de la Ville de Vezoul ;

2°/ Accorde la décharge demandée ;

Considérant qu'aux termes de l'article 4 bis du Code Général des Impôts, dans sa rédaction applicable au cours des années 1974, 1975 et 1976 :

" Sont également passibles de l'impôt sur le revenu : 1) Sous réserve des dispositions des conventions internationales, les personnes et sociétés n'ayant pas d'installation professionnelle en France à raison des sommes qui leur sont payées en rémunération de l'activité déployée en France dans l'exercice d'une des professions visées à l'article 92, ainsi que des bénéfices, revenus, produits et redevances énumérés audit article qu'elles réalisent en France. En ce qui concerne les droits d'auteur et les produits perçus au titre, soit de la concession de licences d'exploitation de brevets, soit de la cession ou de la concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication, les dispositions de l'alinéa précédent s'appliquent, que le bénéficiaire de ces droits ou produits soit l'écrivain, le compositeur ou l'inventeur lui-même ou qu'il les ait acquis à titre gratuit ou onéreux. Les mêmes dispositions s'appliquent également, que le bénéficiaire des droits ou produits soit une personne physique ou une société, quelle que soit dans ce cas la forme de la société" ;

Que selon l'article 13 de la convention fiscale franco-suisse en date du 9 septembre 1966, publiée par décret du 13 septembre 1967 :

"1) Les redevances provenant d'un Etat contractant et payées à un résident de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat.

2) Toutefois, les redevances peuvent être imposées dans l'Etat contractant d'où elles proviennent et selon la législation de cet Etat... L'impôt ainsi établi ne peut excéder 5 % du montant brut des redevances" ;

Qu'en outre, en vertu des dispositions combinées des article 182, 1671 et 1679 bis du Code Général des Impôts, applicables en l'espèce, l'impôt sur le revenu établi en vertu des dispositions précitées de l'article 4 bis du Code est mis à la charge de la personne qui paie les rémunérations imposées si elle n'a pas, d'elle-même, pratiqué et versé au Trésor les retenues à la source correspondantes ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que la société M, dont le siège est en Suisse, a, au cours des années 1974, 1975 et 1976, perçu de la société anonyme R des redevances, à raison du droit qu'elle lui avait accordé d'user de la marque de vêtements "Mac Gregor", dont le titulaire est la société américaine G ; que, quelle que soit la nature des relations existant entre la société américaine et la société suisse, cette dernière, en accordant à la société française le droit d'usage de la marque "Mac Gregor", s'est comportée à son égard comme disposant d'un droit de concession au sens des dispositions précitées de l'article 4 bis du Code Général des Impôts ; qu'il suit de là que la société M doit être regardée comme assujettie en France, au taux de 5 % prévu par les stipulations précitées de la convention fiscale franco-suisse, à l'impôt sur le revenu, à raison des redevances qu'elle a perçues de la société R au cours des années susmentionnées, et que celle-ci, n'ayant pas acquitté la retenue à la source correspondante, en est redevable envers le Trésor en vertu des dispositions susmentionnées des articles 182, 1671 et 1679 bis du Code ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la société R n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal Administratif de Besançon a rejeté sa demande en décharge des cotisations à l'impôt sur le revenu, par voie de retenue à la source, auxquelles elle a été assujettie au titre des années 1974, 1975 et 1976.

D E C I D E :

Article 1er :

La requête de la société anonyme R est rejetée.

Article 2 :

La présente décision sera notifiée à la société anonyme R et au Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget.

TRIB. ADM. PARIS 3 DECEMBRE 1985
N° 41827 / 83-1

DOSSIERS BREVETS 1986 IV

G U I D E D E L E C T U R E

CESSION DE PROCEDES
OU DE FORMULES DE
FABRICATION DE
MEDICAMENTS : REGIME FISCAL (IMPOT SUR LE REVENU)

I - LES FAITS

- : M. X, pharmacien et inventeur de formules de produits pharmaceutiques, cède aux sociétés S et Laboratoires A des procédés ou formules de fabrication de médicaments.

- 1979 - 1981 : M. X, puis Mme X à titre d'ayant droit de son mari, déclarent les redevances encaissées dans le cadre de ces contrats dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (B.N.C.) imposables à l'impôt sur le revenu selon le barême progressif.

- : Mme X sollicite de l'Administration le dégrèvement des cotisations d'impôt sur le revenu des années 1979 - 1981, au motif que les produits de cession des procédés ou formules de fabrication auraient dû être imposés selon le régime des plus-values à long terme.

- 20 décembre 1983 : Mme X saisit le Tribunal Administratif de Paris aux fins d'obtenir la réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu auquel son mari puis elle-même ont été assujettis.

- 26 novembre 1984 : Mémoire ampliatif de Mme X.

- 21 janvier 1985 : Mémoire en défense présenté par M. le Directeur des Services fiscaux de Paris Ouest.

- 25 février 1985 Mémoire complémentaire de Mme X.

- 3 décembre 1985 : Le Tribunal Administratif de Paris accorde à Mme X le bénéfice de l'imposition des redevances selon le régime des plus-values à long terme : imposition au taux de 10 % pour les redevances perçues avant le décès de M. X qui exerçait une profession non commerciale, au taux de 15 % pour les redevances perçues après le décès de M. X.

II - LE DROIT

Parmi les différents éléments de cet arrêt, le Tribunal Administratif de Paris décide notamment que les produits de cession de formules de fabrication de médicaments sont imposables au taux réduit des plus-values à long terme (taux de 10 % si le bénéficiaire des produits exerce l'activité d'inventeur à titre principal, taux de 15 % dans les autres cas).

A - LE PROBLEME

1°/ Prétentions des parties

a) Le demandeur (Mme X) soutient notamment que les produits de cession de formules de fabrication de médicaments suivent le même régime d'imposition que les produits de cession de procédés et sont ainsi imposables comme des plus-values à long terme.

b) Le défendeur (Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget) soutient qu'il n'est pas établi qu'il y ait eu cession d'inventions, et qu'ainsi le régime d'imposition des plus-values à long terme n'est pas applicable.

2°/ Enoncé du problème

Le Tribunal Administratif de Paris, après avoir posé une question de fait (M. X avait-il cédé des inventions ?) et répondu à cette question dans un sens affirmatif, a été amené à se prononcer sur le régime d'imposition de produits de cession d'inventions (procédés ou formules de fabrication) non brevetées.

B - LA SOLUTION

1°/ Enoncé de la solution

"Considérant que... les redevances versées aux époux X de 1979 à 1981 par les sociétés S et Laboratoires A sont la contrepartie de la cession à ces sociétés de procédés ou de formules de fabrication de médicaments ; que la circonstance que ces cessions sont intervenues avant l'instauration de brevets spéciaux de médicaments ne fait pas obstacle à ce que les redevances correspondantes entrent dans le champ d'application des dispositions précitées de l'article 39 terdecies du C.G.I. et qu'elles fassent l'objet d'une imposition séparée selon le régime des plus-values à long terme".

2°/ Commentaire de la solution

La décision étudiée est à notre connaissance la première décision de jurisprudence sur le régime d'imposition de produits de cession de formules de fabrication (de médicaments, dans le cas d'espèce) perçus par un particulier après l'entrée en vigueur de la loi du 19 juillet 1976 sur l'imposition des plus-values des personnes physiques.

L'article 93 quater-I du C.G.I. (qui est la codification de l'article 11-I de la loi n° 76-660 du 19 juillet 1976) dispose que les particuliers qui reçoivent des produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies du C.G.I. sont soumis, au titre de ces produits, au régime fiscal des plus-values de caractère professionnel.

L'article 39 terdecies du C.G.I. vise notamment les produits des cessions de brevets, de procédés et de techniques. Cet article, applicable initialement aux produits perçus par les entreprises et qui a été étendu, depuis 1977, aux particuliers, se superpose pour ces derniers aux dispositions de l'article 93-2 du C.G.I. L'article 93-2 du C.G.I., qui résulte de l'article 9 de la loi du 13 mars 1948, dispose notamment que les produits de cession de procédé ou de formule de fabrication par l'inventeur donnent droit à un abattement forfaitaire de 30 %.

L'Administration a procédé à l'analyse suivante de la superposition des deux textes législatifs (articles 93 quater-I et 93-2 du C.G.I.). L'instruction du 30 décembre 1976 (8M - , § 458), ainsi que la documentation de l'Administration fiscale (5G 432, 30 juin 1980) ont précisé que les produits de cession de formules de fabrication perçus par un particulier n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 39 terdecies du C.G.I. et sont imposés par application du barème progressif.

Par contre, les produits de cession de procédés ou de techniques perçus par un particulier, ouvrent bien droit, selon l'Administration, au régime d'imposition des plus-values professionnelles (imposition au taux de 10 % ou de 15 % (1)).

L'exclusion par l'Administration des produits de cession de formule de fabrication du champ d'application des plus-values professionnelles est sans doute contestable. En effet, les mots "procédé" et "formule de fabrication" sont des synonymes, ainsi que l'attestent notamment les définitions données sous chacun de ces mots par Le Petit Robert et Le Nouveau Dictionnaire des Synonymes de Larousse. Il paraît ainsi criticable de considérer, comme le fait l'Administration, que les produits de cession de formules perçus par un particulier ne suivent pas le régime d'imposition des plus-values professionnelles et sont imposés par application du barème progressif, et que seuls les produits de cession de procédés suivent le régime d'imposition des plus-values professionelles. Cette différenciation, au sein du régime fiscal du savoir-faire, du traitement des produits de cession de formules de fabrication perçus par des particuliers de celui des produits de cession de procédés et techniques, est par ailleurs à notre avis peu conforme à l'esprit de la loi du 19 juillet 1976, dont un des buts a été l'unification du régime d'imposition des produits de la propriété industrielle.

La décision du Tribunal Administratif de Paris infirme implicitement la position restrictive de l'Administration, en admettant au régime d'imposition des plus-values professionnelles les produits de cession de formules de fabrication.

(1) Taux portés à respectivement 11 % et 16 % depuis 1984.

L'Administration ayant semble-t-il fait appel de cette décision auprès du Conseil d'Etat, il sera intéressant de voir si l'analyse du Tribunal Administratif de Paris est partagée également par la Haute Assemblée.

TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS

3 DECEMBRE 1985, N° 41827/83 - 1

Le Tribunal Administratif de Paris a rendu l'arrêt suivant :

Vu, enregistrée le 20 décembre 1983 et le 26 novembre 1984, la requête et le mémoire ampliatif présentés par Madame X, et tendant :

1° A la réduction de la cotisation d'impôt sur le revenu à laquelle son mari a été assujetti au titre de l'année 1979 sous l'article 71153 compris dans le rôle mis en recouvrement le 18 décembre 1980 et des cotisations d'impôt sur le revenu et de majoration exceptionnelle mises à sa charge au titre des années 1979, 1980 et 1981 sous les articles P 236613002 V compris dans les rôles n° 26, 13, 134 et 13 mis en recouvrement respectivement le 30 septembre 1980, le 30 juin 1981, le 31 octobre 1981 et le 30 juin 1982,

2° Au versement des intérêts moratoires correspondants, par les moyens :

Que les revenus déclarés par erreur dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et imposés à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif sont des redevances perçues en contrepartie de la cession de procédés découverts par son mari ;

Que ces revenus constituent des plus-values de caractère professionnel soumises au régime des plus-values à long terme en vertu des articles 93 quater et 39 terdecies du Code Général des Impôts ; que ces plus-values sont imposables au taux de 10 % ;

Que ces plus-values entrent dans le champ d'application des articles susvisés même si la cession de trois des quatre procédés concernés est intervenue avant la création des brevets spéciaux de médicaments, ensemble un dossier de pièces.

Vu enregistré le 21 janvier 1985, le mémoire en défense présenté par le Directeur des Services fiscaux de Paris-Ouest qui expose que seul le médicament breveté sous le n° 4506 entre dans le champ d'application des articles 93 quater et 39 terdecies du Code Général des Impôts dont les dispositions applicables aux médicaments n'ont pas de portée rétroactive ; qu'à l'exception du contrat de cession relatif audit brevet Madame X ne produit pas de pièce établissant qu'il y aurait eu cession d'autres inventions et conclut par ces motifs à ce que le Tribunal accorde un dégrèvement global des cotisations contestées de 4 042 F et rejette le surplus des conclusions de la requête ;

Vu enregistré le 25 février 1985, le nouveau mémoire présenté par Madame X qui persiste par les mêmes moyens dans les conclusions de la requête, ensemble 6 pièces ;

Sur les conclusions tendant à la réduction des droits :

Considérant qu'aux termes de l'article 93 quater du Code Général des Impôts : "-I. Les plus-values réalisées sur des immobilisations sont soumises au régime des articles 39 duodecies à 39 quindecies. Ce régime est également applicable aux produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies quelle que soit la qualité de leur bénéficiaire. Le taux d'imposition des plus-values à long terme est cependant ramené à 10 % dans le cas particulier des contribuables exerçant une profession non commerciale". Que selon l'article 39 terdecies : "-I. Le régime des plus-values à long terme est applicable... aux produits des cessions de brevets, de procédés et de techniques, ainsi qu'aux concessions de licences exclusives d'exploitation". Et qu'aux termes de l'article 39 quindecies" -I... le montant net des plus-values à long terme... fait l'objet d'une imposition séparée au taux de 15 %."

Considérant que M. X, qui est décédé le 17 mars 1979, était pharmacien et inventeur de produits pharmaceutiques ; que M. et Mme X ont reçu de 1979 à 1981 des redevances versées par trois laboratoires de produits pharmaceutiques, lesquelles ont été déclarées dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et soumises à l'impôt sur le revenu aux taux prévus à l'article 197 du Code Général des Impôts ; que pour obtenir la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu et de majoration exceptionnelle mises à sa charge au titre des mêmes années Mme X soutient que ces redevances doivent être regardées comme des plus-values à long terme imposables aux taux de 10 % ;

- Considérant que les redevances litigieuses ont été versées par la société I, la société S et la société des Laboratoires A ;

Considérant, d'une part, que le Directeur des Services fiscaux admet que M. X exerçait l'activité non commerciale d'inventeur de produits pharmaceutiques à titre principal et qu'il avait cédé en 1977 à la société G devenue ultérieurement la société I le médicament n° 4506 breveté le 3 mai 1965 ; que par suite, les redevances versées par ladite société sont imposables selon les dispositions combinées des articles 93 quater et 39 terdecies du Code Général des Impôts ;

Considérant, d'autre part, qu'il ressort des pièces versées au dossier, notamment des contrats de cession conclus entre M. et Mme X et la société S, de l'ensemble des correspondances échangées entre les laboratoires et l'inventeur et des documents relatifs à la délivrance des visas par le Ministre de la Santé et à l'inscription des médicaments au "Livre des Antériorités", que les redevances versées aux époux X de 1979 à 1981 par les sociétés S et Laboratoires A sont la contrepartie de la cession à ces sociétés de procédés ou de formules de fabrication de médicaments ; que la circonstance que ces cessions sont intervenues avant l'instauration de brevets spéciaux de médicaments ne fait pas obstacle à ce que les redevances correspondantes entrent dans le champ d'application des dispositions précitées de l'article 39 terdecies du Code Général des Impôts et qu'elles fassent l'objet d'une imposition séparée, selon le régime des plus-values à long terme ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les redevances perçues avant le décès de M. X qui exerçait une profession non commerciale, sont imposables au taux de 10 % en vertu de l'article 93 quater du Code Général des Impôts et que celles qui ont été versées à Mme X, après le 17 mars 1979, doivent être soumises à l'impôt sur le revenu au taux de 15 % prévu par l'article 39 quindecies dès lors que l'intéressée ne remplit pas la condition fixée par le 3ème paragraphe de l'article 93 quater du Code Général des Impôts ; qu'il y a lieu par suite d'accorder à la requérante les réductions des cotisations litigieuses auxquelles elle peut prétendre en application des dispositions susrappelées ;

Sur les conclusions tendant à obtenir le versement d'intérêts moratoires :

Considérant que si les sommes remboursées au contribuable en vertu de l'article L. 208 du Livre des Procédures Fiscales "quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal" donnent lieu en vertu du même article "au paiement d'intérêts moratoires dont le taux est celui de l'intérêt général", il n'existe aucun litige né et actuel entre le comptable du Trésor et la requérante concernant le paiement desdits intérêts : que , dès lors, les conclusions susanalysées ne sont pas recevables ;

D E C I D E

Article 1er : Les bases soumises à l'impôt sur le revenu au titre de l'année 1979, au nom de M. X et au titre des années 1979, 1980 et 1981 au nom de Mme X sont respectivement réduites de 417 520 F, 486 010 F, 1 217 826 F et 1 478 807 F.

Article 2 : Les redevances nettes s'élevant à 417 520 F versées par les sociétés I, société S, et Laboratoires A feront l'objet d'une imposition séparée à l'impôt sur le revenu au taux de 10 % au nom de M. X au titre de l'année 1979.

Article 3 : Les redevances nettes s'élevant à 486 010 F, 1 217 826 F et 1 478 807 F versées par les mêmes sociétés feront l'objet d'impositions séparées à l'impôt sur le revenu au taux de 15 % au nom de Madame X au titre des années 1979, 1980 et 1981.

Article 4 : Il est accordé à la requérante décharge de la différence entre les cotisations d'impôt sur le revenu et de majoration exceptionnelle mises à sa charge au titre des années 1979, 1980 et 1981 et les droits résultant des articles 1er et 2 et 3 ci-dessus.

Article 5 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 6 : Expéditions du présent jugement seront notifiées à Mme X et au Directeur des Services fiscaux de Paris-Ouest.

C.E. 6 décembre 1985
N° 53001, Plénière

G U I D E D E L E C T U R E

PROGRAMMES INFORMATIQUES : DEPENSES DE TRANSPOSITION : NECESSITE D'UN AMORTISSEMENT SUR PLUSIEURS EXERCICES

I - LES FAITS

- : La société d'expertise comptable X utilise depuis plusieurs années des ordinateurs Honeywell Bull de type GE 58 et Gamma 10 pour la tenue des comptabilités de ses clients. Honeywell Bull décidant de mettre un terme à la maintenance des matériels de ce type, la société X décide de remplacer ses ordinateurs par un matériel de la gamme 2000.

- 1er mars 1976 : Ce changement de matériel nécessitant la transcription des programmes informatiques qu'elle utilise, la société X charge la société O de ce travail, pour le prix de 240 000 F.

- 30 avril 1977 : La somme de 124 280 F. est facturée à titre d'acompte par la société O à la société X pendant l'exercice de cette dernière clos le 30 avril 1977. La société X comptabilise cette somme en frais d'établissement, qu'elle amortit intégralement à la clôture de cet exercice.

- : A l'issue d'une vérification de comptabilité de la société X, l'Administration fiscale réintègre la somme de 124 280 F. dans le résultat imposable de la société.

- 31 décembre 1979	: L'impôt sur les sociétés correspondant est mis en recouvrement.
-	: La société X demande à l'Administration de prononcer le dégrèvement de cette cotisation d'impôt. La demande de la société est rejetée par l'Administration.
-	: La société X saisit le Tribunal Administratif de Nancy, aux fins d'obtenir décharge du complément d'impôt sur les sociétés mis en recouvrement.
- 29 mars 1983	: Le Tribunal Administratif de Nancy accorde décharge à la société X de l'impôt sur les sociétés correspondant au redressement en cause.
- 4 août 1983	: Appel du Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget.
- 6 décembre 1985	: Le Conseil d'Etat prononce l'annulation du jugement du Tribunal Administratif de Nancy et le rétablissement de la cotisation supplémentaire d'impôt sur les sociétés.

II - LE DROIT

A - LE PROBLEME

1°/ Prétentions des parties

a) Le demandeur (Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget)

soutient que la transposition des programmes informatiques a correspondu à l'entrée d'éléments incorporels dans l'actif immobilisé de la société d'expertise comptable. Cette acquisition d'éléments incorporels aurait dû donner lieu à constitution d'amortissements échelonnés sur la durée prévisible d'utilisation des programmes. La déduction immédiate de la somme de 124 280 F des résultats de l'exercice clos au 30 avril 1977 n'est ainsi pas justifiée. Les programmes informatiques transposés n'étant pas encore en service à la date de clôture de l'exercice (30 avril 1977), la société d'expertise comptable ne peut demander, à titre subsidiaire, que la réintégration de la somme de 124 280 F soit opérée sous déduction du montant de l'amortissement qu'elle aurait été en droit d'opérer à cette date eu égard à la durée acceptable d'amortissement des programmes.

b) Le défendeur (société X)

soutient que :

- La dépense de 124 280 F entre, conformément à l'avis du Conseil National de la Comptabilité de janvier 1976 sur les programmes informatiques, dans la définition du compte "frais d'établissement" du plan comptable approuvé par arrêté du 11 mai 1957, et a pu ainsi être valablement amortie à 100 % à la clôture de l'exercice 1976/1977.

- La dépense en cause entre par ailleurs dans le champ d'application de l'article 236 du C.G.I., qui permet la déduction immédiate des dépenses de fonctionnement exposées dans les opérations de recherche scientifique ou technique.

- Sur le fondement de l'article 1649 quinquies E du C.G.I., il lui est possible de faire admettre la déduction immédiate de la somme de 124 280 F en invoquant l'instruction administrative du 12 octovre 1984. Cette instruction précise que les entreprises peuvent se prévaloir des nouvelles règles posées par l'art. 236-I du C.G.I. (qui permet notamment la déduction immédiate des dépenses engagées pour la conception de logiciels) pour le règlement des litiges en cours.

2°/ Enoncé du problème

Les dépenses de transposition de programmes informatiques peuvent-elles donner lieu à déduction immédiate des bénéfices imposables, ou doivent-elles donner lieu à amortissement sur la durée prévisible d'utilisation des programmes ?

B - LA SOLUTION

1°/ Enoncé de la solution

" La transposition des programmes informatiques dont il s'agit, ayant été commandée par la société requérante en vue d'une utilisation pour ses besoins propres ou ceux de sa clientèle durant plusieurs exercices, la somme litigieuse n'a pas le caractère de charge d'exploitation ou de frais de premier établissement, mais constitue un élément incorporel de l'actif immobilisé pouvant seulement faire l'objet d'une dotation à un compte d'amortissement, fixée à un taux annuel tenant compte de la date à laquelle il était prévisible qu'il serait atteint d'obsolescence au regard des besoins de l'entreprise et de ceux de sa clientèle et calculée selon les usages de la profession".

2°/ Commentaire de la solution

Par cet arrêt, rendu en formation plénière et qui s'est prononcé dans un sens opposé aux conclusions du Commissaire du Gouvernement Madame Latournerie, le Conseil d'Etat a précisé le régime fiscal applicable aux dépenses de transposition de programmes informatiques. Ces dépenses, selon le Conseil d'Etat, doivent donner lieu à un amortissement échelonné sur la durée d'utilisation prévisible des programmes informatiques et ne peuvent, par conséquent, être déduites immédiatement.

Le Conseil d'Etat a ainsi dissocié nettement les dépenses de transposition de programmes informatiques des dépenses de recherche. Ces dernières en effet peuvent donner lieu à déduction immédiate, conformément aux dispositions de l'article 236 "ancien" du C.G.I. et de l'art. 236-I du même Code, résultant de l'article 4 de la loi n° 84-578 du 9 juillet 1984 et applicable aux dépenses exposées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1984. Le Conseil d'Etat a également dissocié les dépenses de transposition de programmes informatiques des dépenses de conception des mêmes programmes, qui peuvent donner lieu à déduction immédiate (article 236-I du C.G.I.).

En ce qui concerne les modalités d'amortissement des dépenses de transposition de programmes informatiques, il convient de noter que :

- L'amortissement a pour point de départ non la date de début d'utilisation, mais celle d'acquisition. Cette solution, qui peut être favorable aux entreprises, est identique à celle déjà posée par le Conseil d'Etat, dans un arrêt du 24 avril 1981 n° 9665, pour des biens incorporels se dépréciant rapidement.

- La durée de l'amortissement proposée par Madame le Commissaire du Gouvernement est de quatre à cinq ans. Le Conseil d'Etat, quant à lui, s'est seulement prononcé sur le principe d'un amortissement sur plusieurs exercices.

- L'arrêt n'indique pas si, depuis l'entrée en vigueur de l'article 236-II du C.G.I. qui prévoit un régime d'amortissement accéléré sur douze mois des logiciels acquis par une entreprise, les dépenses de transposition de logiciels, assimilées à des dépenses d'acquisition de ces mêmes éléments, doivent toujours faire l'objet d'un amortissement sur plusieurs exercices ou bien peuvent donner lieu à amortissement accéléré sur une période de douze mois. La possibilité d'amortir les dépenses en cause sur plusieurs exercices pourrait s'avérer favorable aux entreprises qui sont dans une situation déficitaire, les amortissements ainsi constatés ayant la nature de pertes indéfiniment reportables ("amortissements réputés différés"), alors que les amortissements accélérés sont soumis à la limitation d'utilisation des déficits ordinaires pendant cinq ans. En raison de la symétrie de régime fiscal des dépenses d'acquisition de programmes informatiques et de celles de transposition des mêmes éléments, l'option entre ces deux modes d'amortissement, reconnue aux dépenses d'acquisition, devrait logiquement bénéficier également aux dépenses de transposition.

CONSEIL D'ETAT, PLENIERE

6 DECEMBRE 1985, N° 53001

Le Conseil d'Etat, statuant au Contentieux, (Section du Contentieux, 7ème, 8ème et 9ème sous-sections réunies), a rendu l'arrêt suivant :

Vu le recours enregistré le 4 août 1983 au Secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présenté par le Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget, et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1°/ Annule le jugement du 29 mars 1983, par lequel le Tribunal Administratif de Nancy a déchargé la société X, société anonyme dont le siège est à Nancy (Meurthe-et-Moselle), du complément d'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre de 1977 à raison des résultats de l'exercice du 1er mai 1976 au 30 avril 1977, sous l'article 9009 du rôle de la Ville de Nancy mis en recouvrement le 31 décembre 1979 ;

2°/ Remette intégralement l'imposition contestée à la charge de la société X.

Considérant qu'il résulte de l'instruction que la société anonyme X a, en raison de l'acquisition d'un nouveau matériel informatique, confié à la société O la transposition des programmes informatiques qu'elle utilisait sur son ancien matériel pour la tenue de sa propre comptabilité et de celle de ses clients ; qu'au cours de l'exercice clos le 30 avril 1977, elle a réglé à ce titre à la société O un premier acompte de 124 280 F., sur un prix total convenu de 240 000 F., qu'elle a porté dans un compte de frais d'établissement intégralement amortis au titre du même exercice ; que le Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget fait appel du jugement par lequel le Tribunal Administratif de Nancy a accordé à la société X décharge de la cotisation supplémentaire de l'impôt sur les sociétés qui lui avait été assignée au titre de l'année 1977 à la suite de la réintégration, dans les résultats de l'exercice clos le 30 avril 1977, de la somme susmentionnée de 124 280 F. ;

Sur l'exception d'irrecevabilité opposée par la société X au recours du Ministre :

Considérant que le Ministre est recevable à faire valoir que l'impôt contesté est légalement établi en soutenant pour la première fois devant le Conseil d'Etat que l'acquisition du programme informatique dont il s'agit avait correspondu à l'entrée d'éléments incorporels dans l'actif immobilisé de l'entreprise et pouvait seulement donner lieu à la constitution d'amortissements échelonnés ; que par suite, l'exception d'irrecevabilité susénoncée ne peut être accueillie ;

Sur le bien-fondé de l'imposition :

En ce qui concerne l'application des dispositions de l'article 38 du Code Général des Impôts :

Considérant qu'aux termes de l'article 38 du Code Général des Impôts, applicable en matière d'impôt sur les sociétés en vertu des dispositions de l'article 209 du même Code : ".... 2. Le bénéfice net est constitué par la différence entre les valeurs de l'actif net à la clôture et à l'ouverture de la période dont les résultats doivent servir de base à

l'impôt... L'actif net s'entend de l'excédent des valeurs d'actif sur le total formé au passif par les créances des tiers, les amortissements et les provisions justifiées" ;

Considérant que, pour l'application des dispositions précitées de l'article 38 du Code, le résultat d'études ou de recherches ou la maîtrise d'un procédé technique, lorsqu'il a été acquis par l'entreprise en vue d'être utilisé pour les besoins de son exploitation durant plusieurs exercices, doit être regardé, même s'il ne bénéficie d'aucune protection juridique particulière, comme un élément incorporel de l'actif immobilisé ; qu'à ce titre, il doit être inscrit à l'actif pour son prix de revient et y être maintenu tant qu'il est utilisable, mais peut faire l'objet d'amortissements s'il est normalement prévisible qu'il cessera nécessairement d'être utilisable à une date déterminée ; que tel est le cas d'un programme informatique qu'une entreprise a acheté à un tiers et qu'elle met en oeuvre soit pour sa propre production ou sa gestion, soit en le mettant à la disposition de sa clientèle à titre de prestation de services ; qu'en pareil cas, la période d'amortissement doit être déterminée, dans le respect des règles gouvernant la charge de la preuve, d'après la date à laquelle, compte tenu de l'évolution prévisible des conceptions et des techniques, l'une ou l'autre des utilisations susmentionnées cessera nécessairement de répondre aux besoins de l'entreprise ou à ceux de sa clientèle ;

Considérant que la transposition des programmes informatiques dont il s'agit, ayant été commandée par la société requérante en vue d'une utilisation pour ses besoins propres ou ceux de sa clientèle durant plusieurs exercices, la somme litigieuse n'a pas le caractère de charge d'exploitation ou de frais de premier établissement, mais constitue, en vertu de ce qui a été dit ci-dessus, un élément incorporel de l'actif immobilisé pouvant seulement faire l'objet d'une dotation à un compte d'amortissement, fixée à un taux annuel tenant compte de la date à laquelle il était prévisible qu'il serait atteint d'obsolescence au regard des besoins de l'entreprise et de ceux de sa clientèle et calculée selon les usages de la profession ; que par suite le Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget est fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal Administratif a prononcé - par le motif que l'opération litigieuse ne représentait pas l'acquisition d'un élément incorporel d'actif immobilisé - la décharge de l'imposition contestée ;

En ce qui concerne l'application des dispositions de l'article 236 du Code Général des Impôts :

Considérant que la société X entend se prévaloir, en défense, devant le Conseil d'Etat, d'une part, des dispositions de l'article 236 du Code Général des Impôts, dans sa rédaction en vigueur en 1977, selon lesquelles : "Le montant des dépenses de fonctionnement exposées dans les opérations de recherche scientifique ou technique est déductible, pour l'établissement... de l'impôt sur les sociétés, des bénéfices de... l'exercice au cours duquel ces dépenses ont été exposées", et, d'autre part, sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du même Code, applicable en l'espèce, d'une interprétation de la loi fiscale que l'Administration a donnée, dans une instruction n° 142-4-C-7-84 en date du 12 octobre 1984, à la suite de la modification, par l'article 4 de la loi n° 84-578 du 9 juillet 1984, de l'article 236 susmentionné du Code, dans la nouvelle rédaction issue de cette loi ;

Considérant, sur le premier point, que les dépenses exposées à l'occasion de l'opération de transposition de programmes susdécrite ne pouvaient, en tout état de cause, être regardées comme afférentes à des opérations de recherche scientifique ou technique ;

Considérant, sur le second point, que, d'autre part, si dans l'instruction dont il s'agit, l'administration a admis : "que les entreprises puissent se prévaloir des nouvelles règles fixées par l'article 236-I du Code Général des Impôts pour le règlement des litiges en cours", les dispositions nouvelles du "I" de l'article 236 sont, aux termes mêmes de cet article, applicables aux "seules dépenses exposées dans les opérations de conception de logiciel" et que, ainsi qu'il a été dit ci-dessus, les dépenses exposées par la société X, en vue de la transposition des programmes informatiques préexistants, ne constituent pas des dépenses de conception de ces programmes, au sens de ladite instruction ; que, d'autre part, si les opérations dont il s'agit entrent dans le champ d'application du "II" de l'article 236 du Code, dans sa rédaction issue de la loi du 9 juillet 1984, l'instruction invoquée ne concerne que les opérations relevant des dispositions du "I" du même article ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que les moyens tirés par la société requérante des dispositions de l'article 236 du Code, tant dans son ancienne rédaction que dans la nouvelle, ne peuvent, en tout état de cause, qu'être écartés ;

Sur les conclusions subsidiaires en défense de la société X :

Considérant, que la société X demande que si, comme il est jugé dans la présente décision, les dépenses dont il s'agit sont regardées comme ayant fait entrer un nouvel élément incorporel dans son actif immobilisé, la réintégration soit limitée, eu égard aux écritures comptables qu'elle a passées, à la fraction de la somme qui ne pouvait être amortie dès l'exercice clos en 1977 ;

Considérant que si, eu égard à sa nature et à l'évolution rapide des techniques, un programme informatique se déprécie dès son acquisition, alors même qu'il ne serait pas mis aussitôt en service, et peut donc voir ses annuités d'amortissement calculées à compter de la date d'acquisition, la société X ne justifie pas que la date d'acquisition aurait été antérieure, en l'espèce, au 30 avril 1977, date à laquelle elle a comptabilisé l'acompte de 124 280 F. et a clôturé son exercice social ; que, dès lors, et en tout état de cause, elle n'est pas fondée à demander que la réintégration de ladite somme soit opérée sous déduction du montant de l'amortissement qu'elle aurait été en droit d'opérer à cette date eu égard à la durée de péremption du programme informatique qu'elle a acquis et des usages de la profession.

D E C I D E :

Article 1er :

Le jugement susvisé du Tribunal Administratif de Nancy, en date du 29 mars 1983 est annulé.

Article 2 :

La société anonyme X est rétablie au rôle de l'impôt sur les sociétés, au titre de l'année 1977, à raison de l'intégralité des droits et pénalités qui lui ont été assignés, sous l'article 9009 du rôle de la Ville de Nancy mis en recouvrement le 31 décembre 1979.

Article 3 :

La présente décision sera notifiée à la société anonyme X et au Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget.

C.E. 13 NOVEMBRE 1985
N° 43425

DOSSIERS BREVETS 1986 IV

G U I D E D E L E C T U R E

REDEVANCES DE MARQUES
VERSEES A UNE ENTREPRISE : PAS DE NECESSITE DE DECLARATION
SUR L'IMPRIME DAS 2

I - LES FAITS

- Exercices 1969 à 1972 : La société H, qui exerce son activité principalement dans la confection de vêtements en cuirs et peaux, verse des redevances à des entreprises tierces au titre du droit d'utilisation de marques (notamment "Saint-Laurent", "Hechter" et "Franck Olivier").

- 1973 : A l'issue d'une vérification de comptabilité de la société H pour les exercices 1969 à 1972, l'Administration fiscale effectue des redressements correspondant notamment aux trois chefs de réintégration suivants :

  - Réintégration d'une dette non justifiée de 10 770 F. (exercice 1969).

  - Réintégration de rémunérations de dirigeants de 286 257 F. (exercice 1970) non portées sur le relevé spécial prévu à l'article 54 quater du C.G.I.

  - Réintégration des redevances de marques versées à des entreprises (exercices 1969 à 1972) et qui n'ont pas été mentionnées sur l'imprimé DAS 2.

- 31 juillet et 31 août 1975 : L'impôt sur les sociétés correspondant est mis en recouvrement.

- 10 avril 1976 : La société H introduit une réclamation auprès de l'Administration afin d'obtenir le dégrèvement de ces cotisations d'impôt. La demande de la société est rejetée par l'Administration.

- : Saisine par la société du Tribunal Administratif de Toulouse et du Tribunal Administratif de Paris.

- 29 juin 1977 : Ordonnance du président de la Section du Contentieux, qui décide que le tribunal compétent est celui de Paris, lieu d'établissement des impositions contestées.

- 22 mars 1982 : Jugement du Tribunal Administratif de Paris, qui accorde à la société une réduction pour 1969 et rejette ses conclusions pour 1970, 1971 et 1972.

- 25 juin 1982 : Appel de la société H.

- 13 novembre 1985 : Le Conseil d'Etat accorde à la société décharge de l'impôt correspondant aux redressements pour non-déclaration des versements pour droit d'utilisation des marques. Le bien-fondé des autres impositions est par contre confirmé.

II - LE DROIT

Parmi les différents éléments (1) de cet arrêt, le Conseil d'Etat décide notamment que les redevances versées par une entreprise à une entreprise tierce au titre du droit d'utilisation de marques n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 240 du C.G.I. et n'ont pas ainsi à être mentionnées sur le relevé DAS 2. Cet arrêt infirme la doctrine administrative et marque un revirement de la position de la jurisprudence sur cette question.

A - LE PROBLEME

1°/ Prétentions des parties

a) Le demandeur (société H) soutient que les redevances versées à une entreprise pour le droit d'utilisation de marques sont des dépenses professionnelles et n'entrent ainsi pas dans le champ d'application de l'article 240 du C.G.I.

b) Le défendeur (Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget) soutient que de telles redevances entrent dans le champ d'application de l'article 240 du C.G.I. En conséquence, lorsqu'elles ne figurent pas sur l'imprimé DAS 2 (imprimé de déclaration annuelle des honoraires versés) leur déduction du bénéfice imposable de la société versante ne peut être admise (2) (application des dispositions de l'article 238 du C.G.I.).

(1) Les autres points en litige, qui ne concernent pas la propriété industrielle, ne sont pas étudiés ici.

(2) Sous réserve de certaines atténuations, qui n'entrent pas dans le cadre de cette analyse de jurisprudence.

2°/ Enoncé du problème

Les versements pour droit d'utilisation de marques ont-ils la nature d'"honoraires et autres rémunérations" visés par l'article 240 du C.G.I., ou celle de simples dépenses professionnelles n'entrant pas dans le champ d'application de cet article et donc non soumises à l'obligation de déclaration sur l'imprimé DAS 2 ?

B - LA SOLUTION

1°/ Enoncé de la solution

"Il est constant que les sommes dont il s'agit représentent des redevances qui ont été payées par la société anonyme H en contrepartie du droit d'utiliser le nom commercial d'entreprises tierces, notamment celui de "Saint-Laurent", d'"Hechter" et de "Franck Olivier" ; que des versements de cette nature n'entrent dans aucune des catégories de rémunérations énoncées au 1 de l'article 240 du Code et ne doivent pas, dès lors, faire l'objet de la déclaration spéciale prévue audit article, sous peine de l'application de la sanction édictée à l'article 238 du même Code".

2°/ Commentaire de la solution

Par cet arrêt, qui sur le point commenté ici s'est prononcé dans un sens opposé aux conclusions du Commissaire du Gouvernement M. de Guillenchmidt, le Conseil d'Etat a marqué un revirement de sa jurisprudence et a également infirmé la doctrine administrative.

L'article 240 du C.G.I. dispose notamment :

"1. Les chefs d'entreprise (...) (1) qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession versent à des tiers des commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations, honoraires occasionnels ou non, gratifications et autres rémunérations, doivent

(1) Rédaction depuis remplacée par "les personnes physiques qui...".

déclarer ces sommes dans les conditions prévues aux articles 87 et 89, lorsqu'elles dépassent 300 F. (1) par an pour un même bénéficiaire (...).

1. bis La déclaration prévue au 1. doit faire ressortir distinctement pour chacun des bénéficiaires le montant des indemnités ou des remboursements pour frais qui lui ont été alloués ainsi que, le cas échéant, la valeur réelle des avantages en nature qui lui ont été consentis.

2. Les dispositions des 1. et 1. bis sont applicables à toutes les personnes morales ou organismes, quel que soit leur objet ou leur activité, y compris les administrations de l'Etat, des départements et des communes et tous les organismes placés sous le contrôle de l'autorité administrative".

Les versements en cause doivent être déclarés sur l'imprimé DAS 2 (2), adressé à la Direction Départementale des Impôts avant le 1er février de l'année qui suit celle où ils ont été effectués.

Il était admis, jusqu'à ce qu'intervienne l'arrêt du Conseil d'Etat du 13 novembre 1985, que l'ensemble des produits de la propriété industrielle (sommes fixes ou redevances liées à des cessions ou licences de brevets, de marques ou de procédés) devait faire l'objet d'une déclaration sur l'imprimé DAS 2 par l'entreprise versante. Ces produits étaient en effet considérés comme "autres rémunérations" au regard de l'article 240 du C.G.I. La doctrine administrative (Rép. Min. Chassaigne - Goyon, J.O. Déb. Ch. 9 mai 1934, p. 1091, n° 7059, B.O.C.D. juin 1934, p. 98) et la jurisprudence (Conseil d'Etat, 23 juin 1971, n° 79697 et 7 décembre 1981, n° 9953) s'étaient prononcées en ce sens à propos, respectivement, de redevances versées au propriétaire de marques de fabriques, de redevances versées à une société en contrepartie du droit d'utilisation d'un nom commercial, et de redevances versées à un tiers au titre de l'exploitation d'un procédé de fabrication.

(1) 500 F. depuis le 1er janvier 1985.

(2) Il est possible, dans certaines hypothèses, de faire figurer ces versements sur l'imprimé DADS 1.

Dans l'arrêt du 13 novembre 1985, le Conseil d'Etat a réduit de façon sensible la portée de l'obligation de déclaration résultant, pour les versements correspondant à des droits de propriété industrielle, de l'article 240 du C.G.I. S'agissant d'un revirement de jurisprudence prononcé en sens contraire des conclusions du Commissaire du Gouvernement, il est toutefois difficile de déterminer si tous (ou quasiment tous) les versements pour des droits de propriété industrielle échappent maintenant à l'obligation d'inscription annuelle sur l'imprimé DAS 2, ou si la portée de cette dispense est limitée (par exemple à des versements à d'autres entreprises au titre du droit d'utilisation de marques).

A l'appui du soutien éventuel de la première interprétation, qui dispenserait désormais de la mention sur l'imprimé DAS 2 des versements effectués par une entreprise dans le cadre de l'acquisition ou de la licence de droits de propriété industrielle, il peut être selon nous noté le point suivant. Dans ses conclusions rendues sous un arrêt antérieur de quelques jours (Conseil d'Etat 6 novembre 1985, n° 45389), M. le Commissaire du Gouvernement Racine a proposé d'une part de retenir, pour l'application de l'article 240 du C.G.I., une définition restrictive de la notion d'honoraires, d'autre part de limiter la portée des termes "vacations, gratifications ou autres rémunérations" aux sommes qui, "sans pouvoir être qualifiées d'honoraires, sont néanmoins versées à l'occasion d'actes ou de prestations ne revêtant pas par nature un acte de commerce". Dans la mesure où cette dernière analyse correspond à la nouvelle position du Conseil d'Etat, la portée de l'article 240 du C.G.I. (1), en matière de versements liés à l'acquisition ou à la licence de droits de propriété industrielle, deviendrait ainsi singulièrement réduite.

(1) Il convient de rappeler qu'une obligation spécifique de déclaration existe, en vertu de l'article 241 du C.G.I., pour les droits d'inventeur versés par une entreprise ou société à un de ses membres ou mandants.

CONSEIL D'ETAT

13 NOVEMBRE 1985, N° 43425

Le Conseil d'Etat, statuant au Contentieux, (Section du Contentieux, 8ème et 9ème sous-sections réunies), a rendu l'arrêt suivant :

Vu la requête sommaire enregistrée le 25 juin 1982 au Secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, et le mémoire complémentaire enregistré le 21 octobre 1982, présentés pour la société anonyme H, dont le siège est à Paris, représentée par son Président Directeur Général en exercice, et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1°/ Annule le jugement du Tribunal Administratif de Paris du 22 mars 1982, en tant qu'il ne lui a accordé qu'une réduction, qu'elle estime insuffisante, des compléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre de l'année 1969 et a rejeté sa demande en réduction des compléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre des années 1970, 1971 et 1972 ;

2°/ Réduise respectivement de 19 428 F., 153 160 F., 19 500 F. et 13 875 F. les compléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre des années 1969, 1970, 1971 et 1972.

En ce qui concerne le bien-fondé des impositions :

Sur la réintégration dans les bénéfices imposables des années 1969, 1970, 1971 et 1972 de redevances versées à des entreprises tierces en contrepartie du droit d'utiliser leur nom commercial :

Considérant qu'aux termes du premier alinéa du 1. de l'article 240 du Code Général des Impôts, dans sa rédaction applicable à l'espèce : "Les chefs d'entreprise qui, à l'occasion de l'exercice de leur profession, versent à des tiers ne faisant pas partie de leur personnel salarié, des commissions, courtages, ristournes commerciales ou autres, vacations, honoraires occasionnels ou non, gratifications et autres rémunérations, doivent déclarer ces sommes dans les conditions prévues aux articles 87 et 89", lorsqu'elles dépassent un certain montant par an pour un même bénéficiaire, et que, selon l'article 238 du même Code, "les chefs d'entreprise... qui n'ont pas déclaré les sommes visées à l'article 240, premier alinéa, perdent le droit de les porter dans leurs frais professionnels pour l'établissement de leurs propres impositions...".

Considérant que l'Administration a réintégré dans les bénéfices imposables de la société anonyme H, au titre des années 1969, 1970, 1971 et 1972, des sommes s'élevant respectivement à 28 086 F., 20 066 F., 39 000 F. et 27 756 F., par le seul motif que cette société s'était abstenue de faire la déclaration du versement des sommes susmentionnées à des tiers, ne faisant pas partie de son personnel salarié, en méconnaissance des dispositions précitées de l'article 240 du Code Général des Impôts ; que toutefois, il est constant que les sommes dont il s'agit représentent des redevances qui ont été payées par la société anonyme H en contrepartie du droit d'utiliser le nom commercial d'entreprises tierces, notamment celui de "Saint-laurent", d'"Hechter" et de "Franck Olivier" ; que des versements de cette nature n'entrent dans aucune des catégories de rémunérations énoncées au 1. de l'article 240 du Code et ne doivent pas, dès lors, faire l'objet de la déclaration spéciale prévue audit article, sous peine de l'application de la sanction édictée à l'article 238 du même Code ; que, par suite, la société anonyme H était en droit de déduire de ses résultats les sommes dont il s'agit, à titre de dépenses professionnelles ; qu'elle est, dès lors, fondée à demander les réductions d'imposition correspondantes.

D E C I D E :

Article 1er :

Les bases des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés assignées à la société anonyme H au titre des années 1969, 1970, 1971 et 1972 sont réduites, respectivement, de 28 086 F., 20 066 F., 39 000 F. et 27 756 F.

Article 2 :

Il est accordé à la société anonyme H décharge de la différence entre le montant des droits contestés et celui qui résulte de l'article 1er ci-dessus, ainsi que des pénalités correspondantes.

Article 3 :

Le jugement du Tribunal Administratif de Paris, en date du 22 mars 1982, est réformé en ce qu'il a de contraire à la présente décision.

Article 4 :

Le surplus des conclusions de la requête de la société anonyme H est rejeté.

Article 5 :

La présente décision sera notifiée à la société anonyme H et au Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget.

OUVRAGES DIFFUSES PAR LE CENTRE DE DROIT DE L'ENTREPRISE

DANS LA COLLECTION

• Actualités de Droit de l'Entreprise :

- Les ordonnances de septembre 1967 et le droit commercial (1969)	39,00 franco
2 - Actualités de droit de l'entreprise 1968 (1970)	47,00 franco
3 - Nouvelles techniques contractuelles (1971)	épuisé
4 - Nouvelles techniques de concentration (1972)	épuisé
5 - Les services communs de l'entreprise (1974)	91,00 franco
6 - L'exercice en groupe des professions libérales (1975)	91,00 franco
7 - Le know-how (1976)	91,00 franco
8 - L'avenir de la publicité et le droit (1977)	91,00 franco
9 - Garanties de résultat et transfert des techniques (1978)	110,00 franco
10 - Droit social et modifications des structures de l'entreprise (1979)	100,00 franco
11 - Les inventiosn d'employés (1981)	100,00 franco
12 - La clause de réserve de propriété (1981)	195,00 franco
13 - Le nouveau droit du crédit immobilier (1981)	132,00 franco
14 - Concurrence et distribution (janvier 1982)	171,00 franco

• Bibliothèque du Droit de l'Entreprise

- Le groupement d'intèret économique, par Ch. Lavabre (1972)	épuisé
- La responsabilité du banquier en droit privé français, par J. Vézian (1977 2e éd.)	épuisé
- Un nouveau statut de la profession libérale : la société civile professionnelle, par A. Lamboley (1973)	épuisé
Le droit de la distribution par J.M. Mousseron, J.J. Burst, N. Chollet, C. Lavabre, J.M. Leloup et A. Seube	en réédition
Le contrôle de la gestion des sociétés anonymes, par R. Contin (1976)	158,00 franco
Les réserves latentes, par R. Abelard (1977)	140,00 franco
Dix ans de droit de l'entreprise (44 études - 1076 pages) publié avec le concurs du CNRS (1976)	238,00 franco
Le contrat de sous-traitance, par G. Valentin (1978)	172,00 franco
L'entente prohibée (1953 - 1967 - 1977) à travers les avis de la Commission des ententes, par V. Selinsky (1979)	160,00 franco
Les causes d'extinction du cautionnement, par C. Mouly (1980)	160,00 franco
L'entreprise et le contrat, par D. Ledouble (1981)	160,00 franco
Le régime fiscal des transferts indirects de bénéfices à l'étranger, par J.L. Bilon (1981)	160,00 franco
Les techniques de renflouement des entreprises en difficulté, par J.P. Haehl (1981)	162,00 franco
Les prêts et avances entre sociétés d'un même groupe, par D. Ohl (1982)	168,00 franco
La profession libérale en droit fiscal, par F. Alcade (1984)	208,00 franco
Les pratiques discriminatoires, par A. Benard (1984)	208,00 franco

• Bibliothèque de Propriété Industrielle (C.E.I.P.I.)

- L'invention protégée après la loi du 2 janvier 1968, par J. Schmidt (1970)	épuisé
L'épuisement du droit du breveté (1971)	62,00 franco
- La copropriété des brevets d'invention (1973)	62,00 franco
- Le know-how : sa réservation en droit commun, par R. Fabre (1976)	110,00 franco
- L'acte de contrefaçon, par Ch. Le Stanc (1977)	112,00 franco
- Juge et loi du brevet, par M. Vivant (1977)	148,00 franco
- Le Droit français nouveau des brevets d'invention, par J.M. Mousseron et A. Sonnier (1978)	épuisé
- Les contrats de recherche par Y. Reboul (1978)	178,00 franco
- Traité des brevets : régime nationaux, européen, communautaire, international (tome 1 : l'obtention du brevet) par J.M. Mousseron, avec le concours de J. Schmidt et P.Vigand, 1200 p. (1983)	550,00 franco

• Bibliothèque L.G.D.J.

- Les groupes de contrats, par B. Teyssié (1975)	148,00 franco
- L'affrêtement aérien, par J.P. Tosi (1977)	88,00 franco

• Dossiers Brevets

- Six livraisons par an, regroupant études, documents et dossiers de jurisprudence (Décisions, Brevets, Guides de lecture)	600,00 franco

• La lettre de la Distribution

- Chaque mois les informations les plus récentes. (ADH à Droit et Distribution)	350,00 franco

• Cahiers de Droit de l'Entreprise

- Supplément bimestriel à la Semaine Juridique (Editions E.I.)

Centre de Droit de l'Entreprise - Faculté de Droit
39, rue de l'Université - Tél. 60-50-66, poste 41 - 34060 Montpellier Cedex