C.E. 27 AVRIL 1987
N° 49616 et 49617

DOSSIERS BREVETS 1988.IV.1

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

NON-PERCEPTION DE PAIEMENTS
DE LICENCE DE MARQUE PAR UNE
SOCIETE DONT LE NOM COMERCIAL
EST IDENTIQUE A LA MARQUE QUI
A ETE DEPOSEE PAR LE GERANT
EN SON NOM PROPRE

: CARACTERE FISCAL NORMAL DE L'OPERATION
(T.V.A. ET IMPOT SUR LES SOCIETES)

- : La S.A.R.L. V. saisit le Tribunal administratif de Grenoble pour obtenir la décharge des redressements de T.V.A. et d'impôt sur les sociétés.
- 15 décembre 1982 : Le Tribunal administratif de Grenoble rejette la demande de la S.A.R.L. V.
- 28 mars 1983 : La S.A.R.L. V. fait appel auprès du Conseil d'Etat des décisions du Tribunal administratif de Grenoble, en matière de T.V.A. et d'impôt sur les sociétés.
- 27 avril 1987 : Le Conseil d'Etat annule les deux décisions du Tribunal administratif de Grenoble.

II - LE DROIT

Le Conseil d'Etat juge qu'un particulier, associé gérant d'une société, peut, après la constitution de cette dernière dont la raison sociale correspond à son nom propre patronymique, déposer ce dernier comme marque et concéder une licence de la marque. Le fait que la société ne perçoive pas, ainsi, de produits d'exploitation de la marque, n'est pas répréhensible d'un point de vue fiscal.

A - LE PROBLEME

1°/ Prétentions des parties

a) Le demandeur (S.A.R.L. V.) soutient que la propriété de la marque V. appartient au déposant, M. V. Ainsi, seul ce dernier a pu conclure un contrat de licence de cette marque et percevoir des produits au titre de cette exploitation.

b) Le défendeur (Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget) soutient que le contrat de licence de la marque V. est constitutif d'un abus de droit : ce contrat n'étant pas opposable à l'administration fiscale, les produits de licence de la marque auraient dû être versés à la S.A.R.L. V., et non pas à M. V. Cette analyse, partagée par le Tribunal administratif de Grenoble, est complétée en appel d'une argumentation subsidiaire, en matière d'impôt sur les sociétés, sur le fondement de l'acte anormal de gestion : la S.A.R.L. V. a commis un acte anormal de gestion (qui n'est pas opposable à l'administration) en laissant M. V. déposer la marque qu'elle a précédemment créée.

2^o/ Enoncé du problème

Au regard de la T.V.A. et de l'impôt sur les sociétés, peut-on considérer qu'il y a abus de droit, ou acte anormal de gestion (impôt sur les sociétés seulement), lorsqu'une société ne dépose pas son nom commercial comme marque et laisse un de ses associés, dont le patronyme est le même, effectuer ce dépôt et en percevoir seul des produits de licence ?

B - LA SOLUTION1^o/ Enoncé de la solution (1)

"Considérant qu'aux termes de l'article 4 de la loi n^o 64-1360 du 31 décembre 1964 : "la propriété de la marque s'acquiert par le premier dépôt... Toutefois, le titulaire d'une marque notoirement connue... peut réclamer l'annulation du dépôt d'une marque susceptible de créer une confusion avec la sienne... Le seul usage à titre de marque de l'un des signes prévus à l'article 1er ne confère aucun droit à l'usager" ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que le premier dépôt de la marque a été fait par M. V. le 30 décembre 1975 ; que la société V. n'était pas titulaire de cette marque au sens des dispositions précitées ; que l'usage qu'elle en a fait n'a pu, en application de ces dispositions, lui créer aucun droit ; qu'ainsi, l'administration, qui n'allègue pas que le contrat de concession du 15 décembre 1975 ait eu un caractère fictif, n'établit pas non plus qu'il ait eu pour seul objet, en prévoyant le dépôt de la marque par M. V. et non par la société V., de faire échapper à l'impôt sur les sociétés la redevance versée par le concessionnaire pour l'utilisation de la marque ; que, dès lors, c'est à tort que, pour réinté-

(1) Arrêt rendu en matière d'impôt sur les sociétés. La formulation des considérants de l'arrêt rendu en matière de T.V.A. est très proche.

grer le montant de cette redevance dans les bases imposables de la société requérante, l'administration s'est fondée sur les dispositions précitées de l'article 1649 quinquies B du Code général des Impôts ;

Considérant que si, pour justifier cette réintégration, l'administration soutient, à titre subsidiaire, que la société V. a renoncé au profit de son gérant, sans contrepartie, au droit propre qu'elle détenait antérieurement au 30 décembre 1975 sur la marque correspondant à sa raison sociale et a ainsi commis un acte anormal de gestion, il résulte de ce qui a été dit ci-dessus que la société n'avait aucun droit sur cette marque ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête, que la société V. est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande en réduction des impositions contestées ;

2^e/ Commentaire de la solution

- Par cet arrêt, le Conseil d'Etat a jugé qu'un particulier peut valablement, après avoir constitué une société dont le nom commercial est identique au patronyme du fondateur, déposer à titre personnel ce nom comme marque et en tirer des revenus qui, ainsi, "échapperont" à la société.

- Le raisonnement juridique suivi pour arriver à cette solution est le suivant :

- . Il n'y a pas, en premier lieu, d'abus de droit de la part de la société. Selon une jurisprudence bien établie du Conseil d'Etat (cf. notamment l'arrêt de Plénière du 10 juin 1981, n° 19079), pour prouver qu'un contribuable a commis un abus de droit, l'administration doit établir que les actes litigieux, soit ont un caractère fictif, soit n'ont été inspirés que par le motif d'éluider ou d'atténuer la charge d'impôt normalement impliquée par la situation et les activités effectives de ce contribuable.

Le Conseil d'Etat relève que le contrat de concession de marque n'a pas eu un caractère fictif : il a, en effet, été effectivement conclu entre M. V. et la société V. Le Conseil d'Etat observe également que l'administration n'établit pas que le contrat de licence ait eu pour seule finalité de faire échapper à l'impôt sur les sociétés les produits de licence versés par la S.A.R.L. B. Les conclusions du Commissaire du Gouvernement Madame de Saint Pulgent éclairent de façon intéressante ce dernier point : d'une part, la S.A.R.L. V. a bénéficié de revenus supplémentaires du fait des contrats signés par M. V. et elle avec la S.A.R.L. B ; d'autre part, les produits de licence de marque versés à M.V. ont dû être imposés au niveau de ce dernier. Il nous paraît intéressant de noter que, selon la position du Conseil d'Etat, semble-t-il, un contrat conclu par un contribuable ne peut entraîner la qualification d'abus de droit lorsque ce contrat permet une imposition directe et unique de la personne physique bénéficiaire des produits et évite la double imposition société/actionnaire (au moment de la redistribution des bénéfices à ce dernier).

. Il n'y a pas, par ailleurs, d'acte anormal de gestion. La preuve de l'acte anormal de gestion doit, dans le cas d'espèce, être apportée par l'administration, compte tenu que l'acte litigieux a pour effet de modifier les écritures de l'actif (cf. en ce sens la jurisprudence du Conseil d'Etat, notamment l'arrêt de Plénière du 27 juillet 1984, n° 34588). Le Conseil d'Etat juge qu'au cas d'espèce une telle preuve n'est pas apportée. L'administration ne peut établir que la S.A.R.L. V. a renoncé au profit de son gérant, sans contrepartie, au droit propre qu'elle détenait sur la marque correspondant à sa raison sociale, avant le dépôt de cette marque par M. V. L'article 4 de la loi n° 63-1360 du 31 décembre 1964 sur les marques attribue en effet la propriété de la marque au déposant de cette dernière, et non pas

à l'utilisateur de celle-ci. Par ailleurs, la S.A.R.L. V. n'aurait pu s'opposer au dépôt de la marque V., même si elle en avait eu l'intention : M. V. n'exerçait pas d'activité similaire à celle de la S.A.R.L. V. Enfin, la S.A.R.L. V. n'aurait vraisemblablement pu déposer la marque en question sans contrepartie pour M. V., possesseur du nom patronymique, même si dans une décision assez récente (S.A. Editions Bordas et autres C. Bordas, 12 mars 1985) la Cour de Cassation a jugé que l'insertion du nom patronymique d'un associé fondateur dans les statuts de la société a pour effet de faire devenir ce signe objet de propriété incorporelle de la société.

- Cette jurisprudence nous paraît pouvoir être utilisée dans différentes situations où un fondateur d'une société choisit comme raison sociale de cette dernière son propre nom patronymique, tout en souhaitant pouvoir exploiter directement la marque correspondant à ce nom.

CONSEIL D'ETAT

27 AVRIL 1987, n° 49616

Le Conseil d'Etat, statuant au contentieux (Section du Contentieux, 8ème et 7ème sous-sections réunies), sur le rapport de la 8ème sous-section de la Section du Contentieux, a rendu l'arrêt suivant :

Vu, la requête sommaire et le mémoire complémentaire enregistrés les 28 mars 1983 et 11 juillet 1983 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la S.A.R.L. V., et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1°/ Annule le jugement du 15 décembre 1982 par lequel le Tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande en réduction des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés auxquelles elle a été assujettie au titre des exercices clos les 30 septembre 1976 et 1977 dans les rôles de la commune de Grenoble,

2°/ Lui accorde la réduction des impositions contestées,

Considérant que la S.A.R.L. V., dont l'objet social est la construction et la commercialisation de maisons individuelles, a été créée le 17 avril 1974 ; que M.V., gérant de cette société et qui possède avec son épouse 50 % des parts de son capital, a déposé sous son nom, le 30 décembre 1975, la marque "V" au Greffe du Tribunal de Commerce de Grenoble et l'a fait enregistrer par l'Institut National de la Propriété Industrielle ; que, par contrat en date du 15 décembre 1975, agissant en sa double qualité de propriétaire de la marque et de gérant de la société, il

a concédé à un tiers, pour un territoire géographiquement défini, le droit de construire et de commercialiser les maisons figurant sur le catalogue de la société ; qu'en contrepartie de ce droit, le concessionnaire s'est engagé à verser, par maison construite, une redevance de 4 000 F. hors taxes versée à M. V. en sa qualité de propriétaire de la marque et une redevance de 5 000 F. hors taxes versée à la société V pour l'assistance commerciale, technique, administrative et publicitaire que cette société apporterait au concessionnaire ;

Considérant que l'administration, estimant que le contrat de concession du 15 décembre 1975 ne lui était pas opposable, a rapporté aux bénéfices de la société requérante les redevances perçues par M. V. en exécution de ce contrat, soit 15 000 F. hors taxes en 1976 et 45 068 F. hors taxes en 1977 ;

Considérant qu'aux termes de l'article 1649 quinquies B du Code général des Impôts : "Les actes... déguisant soit une réalisation soit un transfert de bénéfices... ne sont pas opposables à l'administration, laquelle supporte la charge de la preuve du caractère réel de ces actes devant le juge de l'impôt lorsque, pour restituer son véritable caractère à l'opération litigieuse, elle s'est abstenue de prendre l'avis du comité consultatif dont la composition est indiquée à l'article 1653-C" ; que, lorsque l'administration use des pouvoirs qu'elle tient de ce texte dans des conditions telles que la charge de la preuve lui incombe, elle doit, pour pouvoir écarter comme ne lui étant pas opposables certains actes passés par le contribuable, établir que ces actes ont un caractère fictif ou, à défaut, qu'ils n'ont pu être inspirés par aucun motif autre que celui d'éluder ou atténuer les charges fiscales que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées eu égard à sa situation et à ses activités réelles ;

Considérant qu'aux termes de l'article 4 de la loi n° 64-1360 du 31 décembre 1964 : "la propriété de la marque s'acquiert par le premier dépôt... Toutefois, le titulaire d'une marque notoirement connue... peut réclamer l'annulation du dépôt d'une marque susceptible de créer une confusion avec la sienne... Le seul usage à titre de marque de l'un des signes prévus à l'article 1er ne confère aucun droit à l'usager" ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que le premier dépôt de la marque V. a été fait par M. V. le 30 décembre 1975 ; que la société V. n'était pas titulaire de cette marque au sens des dispositions précitées ; que l'usage qu'elle en a fait n'a pu, en application de ces dispositions, lui créer aucun droit ; qu'ainsi l'administration, qui n'allègue pas que le contrat de concession du 15 décembre 1975 ait eu un caractère fictif, n'établit pas non plus qu'il ait eu pour seul objet, en prévoyant le dépôt de la marque par M. V. et non par la société V., de faire échapper à l'impôt sur les sociétés la redevance versée par le concessionnaire pour l'utilisation de la marque ; que, dès lors, c'est à tort que, pour réintégrer le montant de cette redevance dans les bases imposables de la société requérante, l'administration s'est fondée sur les dispositions précitées de l'article 1649 quinquies B du Code général des Impôts ;

Considérant que si, pour justifier cette réintégration, l'administration soutient, à titre subsidiaire, que la société V. a renoncé au profit de son gérant, sans contrepartie, au droit propre qu'elle détenait antérieurement au 30 décembre 1975 sur la marque correspondant à sa raison sociale et a ainsi commis un acte anormal de gestion, il résulte de ce qui a été dit ci-dessus que la société n'avait aucun droit sur cette marque ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède et sans qu'il soit besoin d'examiner les autres moyens de la requête que la société V. est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande en réduction des impositions contestées ;

DECIDE :

Article 1er : Le jugement du Tribunal administratif de Grenoble en date du 15 décembre 1982 est annulé.

Article 2 : Les cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et les pénalités correspondantes mises à la charge de la société V. au titre des années 1976 et 1977 sont respectivement réduites de 9 187 F. et de 25 342 F.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à la société V. et au Ministre Délégué auprès du Ministre de l'Economie, des Finances et de la Privatisation, chargé du Budget.

CONSEIL D'ETAT

27 AVRIL 1987, n° 49617

Le Conseil d'Etat, statuant au contentieux (Section du Contentieux, sur le rapport de la 8ème sous-section de la Section du Contentieux, 8ème et 7ème sous-sections réunies), a rendu l'arrêt suivant :

Vu la requête sommaire et le mémoire complémentaire enregistrés les 28 mars 1983 et 11 juillet 1983 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentés pour la S.A.R.L. V. représentée par son gérant en exercice, et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1^o/ Annule le jugement du 15 décembre 1982 par lequel le Tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande tendant à la réduction des suppléments de taxe sur la valeur ajoutée auxquels elle a été assujettie au titre de la période du 1er octobre 1974 au 30 septembre 1977 ;

2^o/ Lui accorde la réduction des impositions contestées,

Considérant que la S.A.R.L. V., dont l'objet social est la construction et la commercialisation de maisons individuelles, a été créée le 17 avril 1974 ; que M. V., gérant de cette société et qui possède avec son épouse 50 % des parts de son capital, a déposé sous son nom, le 30 décembre 1975, la marque "V" au Greffe du Tribunal de Commerce de Grenoble et l'a fait enregistrer par l'Institut National de la Propriété Industrielle ; que, par contrat en date du 15 décembre 1975, agissant en sa double qualité de propriétaire de la marque et de gérant de la société, il a concédé à un tiers, pour un territoire géographiquement défini, le droit

de construire et de commercialiser les maisons figurant sur le catalogue de la société ; qu'en contrepartie de ce droit, le concessionnaire s'est engagé à verser, par maison construite, une redevance de 4 000 F. hors taxes versée à M. V. en sa qualité de propriétaire de la marque et une redevance de 5 000 F. hors taxes versée à la société V pour l'assistance commerciale, technique, administrative et publicitaire que cette société apporterait au concessionnaire ;

Considérant que l'administration, estimant que le contrat de concession du 15 décembre 1975 ne lui était pas opposable, a rapporté au chiffre d'affaires de la société requérante les redevances perçues par M. V. en exécution de ce contrat, soit 15 000 F. hors taxes en 1976 et 45 068 F. hors taxes en 1977 ;

Considérant qu'aux termes de l'article 1649 quinquies B du Code général des Impôts : "Les actes... déguisant soit une réalisation soit un transfert de bénéfices... ne sont pas opposables à l'administration, laquelle supporte la charge de la preuve du caractère réel de ces actes devant le juge de l'impôt lorsque, pour restituer son véritable caractère à l'opération litigieuse, elle s'est abstenue de prendre l'avis du comité consultatif dont la composition est indiquée à l'article 1653-C" ; que, lorsque l'administration use des pouvoirs qu'elle tient de ce texte dans des conditions telles que la charge de la preuve lui incombe, elle doit, pour pouvoir écarter comme ne lui étant pas opposables certains actes passés par le contribuable, établir que ces actes ont un caractère fictif ou, à défaut, qu'ils n'ont pu être inspirés par aucun motif autre que celui d'éluder ou atténuer les charges fiscales que l'intéressé, s'il n'avait pas passé ces actes, aurait normalement supportées eu égard à sa situation et à ses activités réelles ;

Considérant qu'aux termes de l'article 4 de la loi n° 64-1360 du 31 décembre 1964 : "la propriété de la marque s'acquiert par le premier dépôt... Toutefois, le titulaire d'une marque notoirement connue... peut réclamer l'annulation du dépôt d'une marque susceptible de créer une confusion avec la sienne... Le seul usage à titre de marque de l'un des signes prévus à l'article 1er ne confère aucun droit à l'usager" ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que le premier dépôt de la marque V. a été fait par M. V. le 30 décembre 1975 ; que la société V. n'était pas titulaire de cette marque au sens des dispositions précitées ; que l'usage qu'elle en a fait n'a pu, en application de ces dispositions, lui créer aucun droit ; qu'ainsi l'administration, qui n'allègue pas que le contrat de concession du 15 décembre 1975 ait eu un caractère fictif, n'établit pas non plus qu'il ait eu pour seul objet, en prévoyant le dépôt de la marque par M. V. et non par la société V., de faire échapper à la taxe sur la valeur ajoutée la redevance versée par le concessionnaire pour l'utilisation de la marque ; que, dès lors, c'est à tort que, pour réintégrer le montant de cette redevance dans les bases imposables de la société requérante, l'administration s'est fondée sur les dispositions précitées de l'article 1649 quinquies B du Code général des Impôts ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société V. est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de Grenoble a rejeté sa demande en réduction des impositions contestées ;

D E C I D E :

Article 1er : Le jugement du Tribunal administratif de Grenoble en date du 15 décembre 1982 est annulé.

Article 2 : Les compléments de taxe sur la valeur ajoutée et les pénalités correspondantes auxquels la S.A.R.L. V. a été assujettie au titre de la période du 1er octobre 1974 au 30 septembre 1977 sont réduits de 10 932 F.

Article 3 : La présente décision sera notifiée à la société V. et au Ministre Délégué auprès du Ministre de l'Economie, des Finances et de la Privatisation, chargé du Budget.