

C.E. 25 octobre 1989

N° 68480

Ministre de l'Economie, des
Finances et du Budget c.M. Laurre

DOSSIERS BREVETS 1990.V.10

GUIDE DE LECTURE

**REDEVANCES D'EXPLOITATION
D'INVENTION VERSEES A UN
ANCIEN SALARIE :**

**REGIME D'IMPOSITION DE
DROIT COMMUN DES BENEFICES
NON COMMERCIAUX**

I - LES FAITS

- 19.. à 1964 : Monsieur Laurre exerce des fonctions de direction scientifique, puis de direction de recherche et enfin de direction générale, au sein du groupe des Laboratoires Joullié et de la société R.P.S. (société de recherche des Laboratoires Joullié). Plusieurs conventions (dont la première date de 1954) sont successivement conclues entre Monsieur Laurre et la société R.P.S. Ces conventions prévoient le versement de redevances à Monsieur Laurre sur les exploitations d'inventions de R.P.S., par fabrication de produits par les Laboratoires Joullié ou par licences à des tiers.
- Octobre 1964 : Monsieur Laurre quitte ses fonctions de salarié. Il continue à travailler comme collaborateur indépendant pour le groupe Joullié-R.P.S.
- 13 mai 1965 : Une convention est signée entre Monsieur Laurre et les sociétés Laboratoires Joullié et R.P.S. Cette convention prévoit essentiellement 1°) le maintien du versement à Monsieur Laurre, ou à ses ayants-droit, des redevances calculées sur les produits exploités antérieurement à octobre 1964, 2°) la renonciation de Monsieur Laurre à toutes redevances pour les produits mis en exploitation à compter d'octobre 1964, 3°) la reconnaissance par Monsieur Laurre que tous les brevets déposés à son nom pendant sa collaboration avec Joullié et R.P.S. appartiennent à ces dernières sociétés, 4°) la reconnaissance par Monsieur Laurre que la mention de son nom comme inventeur pour les brevets déposés au nom de Joullié ou R.P.S. n'apporte aucune limitation au droit de propriété de ces sociétés sur ces brevets.
- 1969 : Fin de la collaboration entre Monsieur Laurre et le groupe Joullié-R.P.S.

- Mai 1982 : A la suite d'une vérification fiscale, Monsieur Laure adresse une réclamation à l'administration, dans laquelle il demande que les redevances qu'il a perçues de R.P.S. et des laboratoires Joullié de 1977 à 1979 et initialement déclarées comme des bénéfices non commerciaux imposés au taux normal, soient imposées au taux réduit de 15 % applicable à certains produits de la propriété industrielle.
- : L'administration rejette la réclamation de Monsieur Laure. Monsieur Laure saisit le Tribunal administratif de Paris.
- 30 novembre 1984 : Le Tribunal administratif de Paris donne satisfaction à Monsieur Laure.
- 9 mai 1985 : Appel auprès du Conseil d'Etat du Ministre de l'Économie, des Finances et du Budget.
- 25 octobre 1989 : Le Conseil d'Etat infirme la décision du Tribunal administratif de Paris.

II - LE DROIT

Le Conseil d'Etat juge que les redevances perçues par un ancien salarié à raison des inventions auxquelles il a participé sont imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (B.N.C.), selon le régime de droit commun. Le taux réduit d'imposition des plus-values à long terme n'est pas, ainsi, applicable à ces produits.

A - LE PROBLEME

1°) Prétentions des parties

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

soutient, après avoir initialement pris la position que les redevances en question ont la nature de pensions de retraite, que ces produits sont des B.N.C. en vertu des dispositions de l'article 92-1 du Code général des impôts. A titre subsidiaire, le Ministre soutient que ces redevances doivent être imposées comme des traitements et salaires.

- b) Le défendeur (Monsieur Laurre)

soutient que les redevances qu'il a perçues et initialement déclarées à tort comme des B.N.C. imposables aux taux progressifs de l'impôt sur le revenu, bénéficient en réalité du taux d'imposition réduit de 15 % applicable à certains produits de la propriété industrielle selon les dispositions des articles 93 quater I et 39 terdecies du C.G.I. A titre subsidiaire, Monsieur Laurre soutient que les redevances qui lui ont été versées ont la nature de dommages et intérêts non imposables.

2°) Enoncé du problème

Les redevances versées à un ancien salarié au titre des inventions qu'il a réalisées pendant l'application de son contrat de travail peuvent-elles être imposées comme des produits de cession ou de licence de brevets ou d'inventions non brevetées (savoir-faire) ?

B - LA SOLUTION

1°) Enoncé de la solution

"Considérant, en premier lieu, qu'il résulte de ce qui vient d'être dit, que les redevances perçues par Monsieur Laurre en 1977, 1978 et 1979 se rattachent exclusivement aux stipulations des conventions du 13 mai 1965 et non à celles de son contrat de travail ou aux conditions dans lesquelles celui-ci a été résilié ; que, par suite, elles ne peuvent être regardées, ni comme des revenus imposables dans la catégorie des traitements et salaires, ni, en tout état de cause, comme des dommages et intérêts non imposables.

Considérant, en second lieu, qu'il ressort clairement des conventions du 13 mai 1965, que les mêmes sommes ne proviennent, ni de la cession, ni de la concession de licences exclusives d'exploitation de brevets dont Monsieur Laure aurait été le titulaire ; que par suite, elles ne peuvent bénéficier, en vertu des dispositions précitées des articles 39 terdecies et 93 précités du Code général des impôts, du régime d'imposition prévu par les article 93 duodecies et suivants du même Code ; que, dans ces conditions, elles doivent être imposées dans la catégorie définie par l'article 92 du Code, des revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux.

Considérant, il est vrai, que pour soutenir que les sommes en litige devaient être imposées selon le régime prévu par les articles 39 duodecies et suivants, Monsieur Laure se prévaut, sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du Code général des impôts reprises à l'article L.80-A du Livre des procédures fiscales, d'une note n° 5-E-16-79 publiée au Bulletin officiel de la Direction générale des impôts, selon laquelle lorsqu'un inventeur a fait remise, à titre onéreux, de son invention à un tiers qui a obtenu, à son profit, la délivrance d'un brevet et que cette remise est définitive, sans restriction ni réserve, les redevances perçues par cette invention peuvent être regardées comme des produits de la propriété industrielle, imposables au taux des plus-values à long terme ; que, toutefois, Monsieur Laure ne peut, en tout état de cause, invoquer le bénéfice de cette note, dès lors que les revenus dont il conteste le mode d'imposition avaient à l'origine été déclarés par lui dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et imposés comme tels, et n'ont donc donné lieu à aucun redressement qui aurait méconnu l'interprétation de la loi fiscale contenue dans ladite note ;

Considérant qu'il résulte de tout de qui précède que 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 de Paris a accordé à Monsieur Laure la réduction d'imposition qu'il avait sollicitée".

2°) *Commentaire de la solution*

a) L'arrêt du Conseil d'Etat du 25 octobre 1989 constitue l'une des premières décisions jurisprudentielles relatives au régime d'imposition des particuliers auteurs d'inventions, tel qu'il est applicable depuis le 1er janvier 1977. On rappellera à cet égard que la loi n° 76.660 du 19 juillet 1976 sur l'imposition des plus-values des particuliers a étendu aux inventeurs indépendants le régime d'imposition applicable jusqu'alors aux entreprises. Il résulte de la loi de 1976 que dans la quasi totalité des cas, les inventeurs indépendants sont imposés au taux des plus-values à long terme

professionnelles pour leurs produits de cession ou de licence de brevet ou de savoir-faire.

Dans le cas d'espèce, la question en litige concernait le régime d'imposition applicable à une personne (Monsieur Laure) qui recevait de son ancien employeur, de par les termes d'une convention en date du 13 mai 1965, des redevances calculées soit sur le chiffre d'affaires réalisé par l'entreprise au titre de l'exploitation des produits qui incorporaient les inventions découvertes par cette personne, soit sur les produits de licences accordées par l'entreprise pour des inventions découvertes par cette personne. Le principe de l'application du taux réduit d'imposition des plus-values à long terme n'aurait sans doute pas donné lieu à discussion, s'il n'avait existé antérieurement un contrat de travail entre Monsieur Laure et l'entreprise en question (groupe Laboratoires Joullié-R.P.S.). Monsieur Laure avait en effet découvert les inventions alors qu'il était salarié de ce groupe, pendant une période de nombreuses années (au moins dix, semble-t-il) au cours de laquelle il avait exercé des fonctions de direction en matière scientifique et de recherche.

b) On étudiera ci-dessous les différentes qualifications fiscales envisageables pour les redevances versées à Monsieur Laure.

- Monsieur Laure soutenait, à titre subsidiaire, que les redevances avaient la nature de dommages et intérêts, non imposables. Cette qualification fiscale ne pouvait être retenue, rien dans les dispositions de la convention du 13 mai 1965 ne permettant de considérer que Monsieur Laure faisait l'objet d'une indemnisation pour un préjudice moral subi.

- L'administration soutenait que les redevances versées à Monsieur Laure étaient des B.N.C. imposables, non pas au taux de 15 % applicable à la plupart des produits d'inventions, mais aux taux progressifs du barème de l'impôt sur le revenu. Cette analyse a été celle retenue par le Conseil d'Etat. On peut penser qu'une raison importante de cette qualification fiscale a été la volonté de la Haute Assemblée, s'agissant d'inventions couvertes par le régime juridique des inventions de salariés antérieur à 1979, de retenir une solution identique à celle appliquée dans plusieurs décisions antérieures. On mentionnera à cet égard une partie des conclusions de Madame le Commissaire du gouvernement M. Liébert-Champagne :

"Or, concernant Monsieur Laure, s'il s'agissait des années postérieures à 1979, nous serions à notre sens plutôt dans le cas d'une "invention de service", faite en exécution du contrat de travail, et sans aucun droit de propriété du salarié. Néanmoins, compte-tenu de votre jurisprudence antérieure, nous vous proposons de qualifier ces sommes de B.N.C. Il restera toujours aux contribuables, si cela leur est favorable, de revendiquer la qualification de traitements et salaires grâce à la doctrine".

- Au regard d'une analyse stricte des textes, il n'est pas certain à notre avis que la qualification de B.N.C. imposés dans les conditions de droit commun, qui a été retenue par le Conseil d'Etat, soit pleinement justifiée. Deux arguments peuvent être avancés à ce titre :

- On peut se demander, en premier lieu, si, la qualification de B.N.C. pour les redevances versées étant retenue, le taux d'imposition réduit de 15 % n'aurait pas dû être appliqué. On a indiqué précédemment que la solution retenue par le Conseil d'Etat pouvait s'expliquer par le fait d'avoir une ligne de continuité avec la jurisprudence antérieure. Or, une analyse attentive de celle-ci nous paraît conduire à la conclusion qu'il n'en est pas réellement ainsi :

* En ce qui concerne la majorité des décisions ¹ couvrant le régime fiscal des inventeurs salariés applicable pour les années d'imposition antérieures à 1977, on observe que celles-ci ont, d'une part écarté pour un salarié la possibilité de bénéficier de l'exonération d'impôt sur le revenu applicable aux inventeurs qui cédaient un brevet, d'autre part indiqué que les sommes perçues par un inventeur salarié avaient la nature de B.N.C. Si l'on pouvait éventuellement discuter le bien-fondé de la qualification de B.N.C. en raison de l'existence d'un lien de subordination entre l'inventeur salarié et l'entreprise, le refus de l'exonération d'impôt sur le revenu n'était pas susceptible d'être critiqué. Ce refus se justifiait par le fait que l'inventeur n'avait jamais été propriétaire du brevet ou de l'invention (qu'il n'avait pu ainsi céder), ou qu'il avait participé à l'exploitation de sa découverte en raison de ses fonctions mêmes dans l'entreprise. Or, on rappellera que dans le régime fiscal applicable jusqu'en 1976, les produits de cession de brevets perçus par un inventeur étaient exonérés, et que la jurisprudence et plus encore l'administration limitaient cette exonération aux situations où le cédant n'était pas rémunéré par des redevances et ne conservait pas un droit de regard sur le brevet ². On voit ainsi que ces différentes décisions ont posé essentiellement le principe de la non-assimilation des produits versés à un

¹. Conseil d'Etat, 23 avril 1956, n° 33781, 5 novembre 1956, n° 37632, 30 octobre 1968, n° 71732, 16 octobre 1970, n° 77270.

². Pour de plus amples détails concernant cette question, voir l'ouvrage de Monsieur J.L. Pierre, "Fiscalité de la recherche, de la propriété industrielle et des logiciels", n° 165 (Editions de Fiscalité Européenne, diffusion LITEC, 1990).

inventeur salarié à des produits de cession de brevet, dans le cadre d'une acception générale fort restrictive de la notion de "cession de brevet". Ces décisions, si elles étaient rendues sous le régime d'imposition de la propriété industrielle applicable depuis le 1er janvier 1977, n'auraient vraisemblablement pas en soi pour effet d'exclure l'application du taux réduit des plus-values à long terme, car celui-ci concerne non seulement les cessions et licences de brevets, mais également les cessions et licences de procédés et techniques, c'est-à-dire d'inventions non brevetées. A cet égard, la participation éventuelle de l'inventeur à l'exploitation de l'invention, par son mode de rémunération ou par d'autres critères plus pertinents tels que son implication au niveau de l'assistance à la production et à celui de la commercialisation de l'invention, n'est plus prise en considération. Il apparaîtrait assez fondé de soutenir qu'un salarié dont la qualité d'inventeur n'est pas contestée cède à son employeur ce qui est une invention, cette dernière étant par principe même liée au brevet mais distincte de celui-ci puisque le brevet est déposé au nom de l'entreprise et que le salarié apparaît seulement sur le titre du brevet comme étant l'auteur de l'invention.

* Une décision plus récente ³ du Conseil d'Etat a indiqué que la somme versée à une personne qui avait été inventeur salarié rémunéré, au cours des années d'exécution de son contrat de travail, par une somme fixe et par des redevances (celles-ci étant dues jusqu'au terme de quinze années suivant son décès) et qui, vraisemblablement après son départ de l'entreprise, s'était entendue avec cette dernière pour que lui soit versé un montant forfaitaire au lieu des redevances à venir, avait la nature de traitements et salaires. Cette solution apparaît on ne peut plus fondée au vu de l'existence d'un contrat de travail prévoyant cette rémunération et du fait que les redevances versées au salarié étaient semble-t-il calculées sur le chiffre d'affaires d'ensemble de l'entreprise, et non sur celui réalisé à partir de la commercialisation de produits incorporant des inventions du salarié : on voit, d'une part, que l'on se trouvait fort loin d'une rémunération habituelle et normale d'inventeur, et, d'autre part, que la qualité d'inventeur du salarié n'était nullement établie.

- Nous pensons que l'analyse de la situation juridique des salariés inventeurs et des textes applicables en matière fiscale peut amener à effectuer la ligne de partage suivante :

³. 28 janvier 1987, n° 62030.

- * Pour une invention de service réalisée dans le cadre des fonctions du salarié et donnant lieu à rémunération de ce dernier, le régime d'imposition applicable devrait être celui des salaires, en raison du fait que l'invention est accomplie en exécution des obligations dérivant du contrat de travail ⁴. Ce mode d'imposition devrait concerner tant les inventions soumises au régime juridique des inventions de salariés antérieur à 1979, que celles relevant du régime mis en place par la loi du 13 juillet 1978 (c'est-à-dire les inventions réalisées postérieurement au 1er juillet 1979 ⁵), ces inventions de service appartenant à l'employeur.
- * Pour une invention "hors mission attribuable", c'est-à-dire pour une invention réalisée postérieurement au 1er juillet 1979 par un salarié qui n'a pas de mission inventive, soit dans le "cours de l'exécution de ses fonctions", soit dans le "domaine des activités de l'entreprise", soit encore par "la connaissance ou l'utilisation de techniques ou de moyens spécifiques à l'entreprise ou de données procurées par elle", le régime d'imposition applicable devrait être celui des B.N.C., avec dans la quasi-totalité des cas application du taux d'imposition des plus-values à long terme professionnelles. En effet, dans cette situation, l'invention appartient au salarié avant que celui-ci en confie la propriété ou la jouissance à son employeur. Ce régime d'imposition devrait également être retenu pour des inventions "pré-1979" qui ont un caractère mixte, c'est-à-dire pour lesquelles un régime de copropriété employeur-salarié est retenu en raison de la réalisation de ces inventions d'une part hors des fonctions de travail, d'autre part avec le concours de l'employeur.
- * Cette ligne de partage correspond assez largement à celle qui a été présentée par l'administration dans l'instruction du 1er septembre 1980 ⁶. On notera toutefois une différence qui

⁴. On citera à cet égard cette phrase intéressante de Monsieur Jérôme Turot, Maître des requêtes du Conseil d'Etat, extraite de sa chronique à la Revue de Jurisprudence Fiscale de décembre 1989 : "les rémunérations supplémentaires servies à un salarié qui a fait une invention de service ne sont pas en réalité des produits de la propriété industrielle, mais un intéressement aux résultats de l'invention réalisée pour le compte de l'entreprise".

⁵. Voir Juris-Classeur Brevets, fascicule 250 de MM. J.M. Mousseron et C. Le Stanc sur les inventions de salariés, n° 21.

⁶. B.O.D.G.I. 5G-16-80.

pourrait être significative, résultant du fait que selon l'administration la rémunération d'une invention "hors mission attribuable" donne lieu à imposition, en tant que B.N.C., selon le régime des plus-values à long terme ou selon le régime de droit commun, alors que selon nous le régime des plus-values à long terme devrait s'appliquer dans la quasi-totalité des cas. Cette ligne de partage que nous proposons n'est pas celle retenue par le Conseil d'Etat dans l'arrêt ici examiné, car l'appliquer aurait eu pour effet de juger que Monsieur Laure, étant rémunéré pour des inventions de service, devait être imposé dans la catégorie des traitements et salaires.

c) On relèvera enfin que la Haute Assemblée refuse à Monsieur Laure la possibilité d'invoquer le bénéfice de la garantie contre les changements de doctrine de l'administration. On sait que cette garantie, prévue par l'article L 80 A du Livre des procédures fiscales, permet au contribuable d'exciper d'une doctrine administrative et de faire conférer à celle-ci une valeur juridique égale à celle de dispositions législatives. Depuis plusieurs années, toutefois, la jurisprudence⁷ ne permet d'invoquer le bénéfice de cette garantie que si le contribuable a initialement appliqué la doctrine administrative. Tel n'était pas le cas pour Monsieur Laure : ce dernier ayant initialement déclaré les redevances perçues comme des B.N.C. imposables selon le barème progressif, il ne pouvait invoquer un texte de l'administration de 1979⁸ qui lui aurait peut-être autrement permis d'être imposé au taux réduit de 15 %. Le Conseil d'Etat ne s'est ainsi pas prononcé au fond sur cette argumentation du contribuable, qui pourrait sans doute être utilisée pour d'autres litiges, à condition sans doute que le régime juridique applicable aux inventions de salariés concernées soit celui antérieur au 1er juillet 1979.

Jean-Luc Pierre

⁷. cf. notamment arrêt du Conseil d'Etat du 30 mars 1977, n° 1009.

⁸. Note du 6 juillet 1979, 5G-16-79.

CONSEIL D'ETAT
statuant
au contentieux

Cette décision sera
mentionnée dans les
tables du Recueil LEBON

MT

N° 68 480

REPUBLIQUE FRANÇAISE

MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES
FINANCES ET DU BUDGET
c M. Laure

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

M. Todorov
Rapporteur

Le Conseil d'Etat statuant au Contentieux,
(Section du Contentieux, 9ème et 8ème
sous-sections réunies),

Mme Liébert-Champagne
Commissaire du Gouvernement

Sur le rapport de la 9ème sous-section
de la Section du Contentieux,

Séance du 4 octobre 1989
Lecture du 25 octobre 1989

Vu le recours sommaire et le mémoire complémentaire du MINISTRE DE L'ECONOMIE, DES FINANCES ET DU BUDGET enregistrés les 9 mai 1985 et 9 septembre 1985 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, et tendant à ce que le Conseil d'Etat :

1°) annule le jugement du 30 novembre 1984 par lequel le tribunal administratif de Paris a accordé à M. Michel Laure une réduction des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujéti au titre des années 1977 à 1979 dans les rôles de la ville de Paris ;

2°) remette intégralement l'imposition contestée à la charge de M. Laure ;

3°) subsidiairement rectifie l'erreur matérielle entachant le montant des bases d'imposition pour les années 1978 et 1979 mentionné à l'article 1er du jugement attaqué ;

.....
Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le code des tribunaux administratifs et des cours administratives d'appel ;

Vu l'ordonnance n° 45-1708 du 31 juillet 1945, le décret n° 53-934 du 30

septembre 1953 et la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ;

Après avoir entendu :

- le rapport de M. Todorov, Auditeur,
- les conclusions de Mme Liébert-Champagne, Commissaire du gouvernement ;

Considérant qu'en vertu du I de l'article 93 quater du code général des impôts, issu du I de l'article 11 de la loi du 19 juillet 1976, le régime d'imposition des plus-values à long terme prévu par les articles 39 duodécies à 39 quindécies dudit code est applicable aux "produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies, quelle que soit la qualité de leur bénéficiaire" ; qu'aux termes dudit article 39 terdecies, issu de l'article 10 de la loi du 12 juillet 1965 : "Le régime des plus-values à long terme est applicable, dans les conditions et limites qui pourront être fixées par décret, aux produits des cessions de brevets, de procédés et de techniques, ainsi qu'aux concessions de licences exclusives d'exploitation (...)" ; qu'aux termes, enfin, de l'article 92 du code général des impôts : "Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux, les bénéfices des professions libérales, des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants, et de toutes occupations, exploitations lucratives et sources de profits ne se rattachant pas à une autre catégorie de bénéfices ou de revenus..." ;

Considérant qu'en vertu de conventions conclues les 7 mai 1954 et 29 juillet 1954, entre la société "Recherches et Propagande scientifiques", ultérieurement dénommée "Recherches pharmaceutiques et scientifiques" (R.P.S.) et M. Michel Laure, docteur en médecine, il a été convenu que ce dernier réserverait l'exclusivité de ses recherches au profit de la société R.P.S. et qu'il percevrait pendant toute la durée de sa participation à l'équipe de recherche de cette société, des redevances calculées en pourcentage du montant des ventes des produits mis au point au cours de ces recherches et exploités par la société des Laboratoires Joullié ou toute autre société licenciée ; que, par accord conclu le 8 octobre 1964, entre la société R.P.S. et la société des Laboratoires Joullié, d'une part, M. Laure, d'autre part, il a été mis fin aux activités de M. Laure en qualité de salarié des deux sociétés ; que, toutefois, il a été convenu que M. Laure prolongerait sa collaboration aux recherches scientifiques desdites sociétés, en qualité de conseil en matière de recherche médicale et thérapeutique ; qu'enfin, cette collaboration a pris fin en vertu de conventions conclues entre les mêmes parties, le 13 mai 1965, qui ont, en outre, précisé que tous les brevets déposés avec mention du nom de M. Laure pendant toute la période de sa participation à l'équipe de recherche des deux sociétés étaient la propriété exclusive de ces dernières et que M. Laure continuerait à bénéficier, pour lui-même et ses ayants droits, des redevances perçues par lui sur les produits exploités au 8 octobre 1964 par la société des Laboratoires Joullié ou par tous ayants droits concessionnaires ou licenciés desdits produits, conformément aux conventions

des 7 mai et 29 juillet 1954 ;

Considérant, en premier lieu, qu'il résulte de ce qui vient d'être dit que les redevances perçues par M. Laure en 1977, 1978 et 1979 se rattachent exclusivement aux stipulations des conventions du 13 mai 1965 et non à celles de son contrat de travail ou aux conditions dans lesquelles celui-ci a été résilié ; que, par suite, elles ne peuvent être regardées, ni comme des revenus imposables dans la catégorie des traitements ou salaires, ni, en tout état de cause, comme des dommages et intérêts non imposables ;

Considérant, en second lieu, qu'il ressort clairement des conventions du 13 mai 1965, que les mêmes sommes ne proviennent, ni de la cession, ni de la concession de licences exclusives d'exploitation de brevets dont M. Laure aurait été le titulaire ; que, par suite, elles ne peuvent bénéficier, en vertu des dispositions précitées des articles 39 terdecies et 93 précités du code général des impôts, du régime d'imposition prévu par les articles 39 duodecies et suivants du même code ; que, dans ces conditions, elles doivent être imposées dans la catégorie, définie par l'article 92 du code, des revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux ;

Considérant, il est vrai, que, pour soutenir que les sommes en litige devaient être imposées selon le régime prévu par les articles 39 duodecies et suivants, M. Laure se prévaut, sur le fondement des dispositions de l'article 1649 quinquies E du code général des impôts, reprises à l'article L.80-A du livre des procédures fiscales, d'une note n° 5-E-16-79 publié au Bulletin Officiel de la direction générale des impôts, selon laquelle, lorsqu'un inventeur a fait remise, à titre onéreux, de son invention à un tiers qui a obtenu, à son profit, la délivrance d'un brevet et que cette remise est définitive, sans restriction ni réserve, les redevances perçues par cette invention peuvent être regardées comme des produits de la propriété industrielle, imposables au taux des plus values à long terme ; que, toutefois, M. Laure ne peut, en tout état de cause, invoquer le bénéfice de cette note, dès lors que les revenus dont il conteste le mode d'imposition avaient à l'origine été déclarés par lui dans la catégorie des bénéfices non commerciaux et imposés comme tels, et n'ont donc donné lieu à aucun redressement qui aurait méconnu l'interprétation de la loi fiscale contenue dans ladite note ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que 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 de Paris a accordé à M. Laure la réduction d'imposition qu'il avait sollicitée ;

DECIDE :

Article 1er : Le jugement du tribunal administratif de Paris du 30 novembre 1984, est annulé.

Article 2 : Les cotisations d'impôt sur le revenu auxquelles M. Laure a été assujetti, au titre des années 1977 à 1979, sont remises intégralement à sa charge.

Article 3 : Le recours incident de M. Laure est rejeté.

Article 4 : La présente décision sera notifiée à M. Laure et au ministre délégué auprès du ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, chargé du budget.