

C.A.A NANCY DECEMBRE 1990
N°89 NC 00934
MINISTRE DELEGUE, CHARGE DU BUDGET
c/ M.ROMEO

DOSSIERS BREVETS 1991.III.9

GUIDE DE LECTURE

REDEVANCES D'EXPLOITATION D'INVENTION
VERSEES A UN CO-INVENTEUR
NON TITULAIRE DU BREVET :

REGIME D'IMPOSITION DES
PLUS-VALUES A LONG TERME

I - LES FAITS

- 19 août 1974 : La Société du Laboratoire Lafon obtient la délivrance d'un brevet relatif à une spécialité pharmaceutique.
- 15 décembre 1976 : La Société du Laboratoire Lafon conclut une convention avec M. Romeo, prévoyant qu'en rémunération de son concours pour l'invention, il lui sera versé une redevance de 0,25 % sur le montant des ventes de produits faisant l'objet du brevet.
- : Litige, pour les années 1981 et 1982, entre M. Romeo et l'administration fiscale, qui soutient que ces redevances sont imposables selon le régime de droit commun (application du barème progressif de l'impôt sur le revenu) et non selon le régime des plus-values à long terme.
- : L'administration ayant rejeté la réclamation de M. Romeo, celui-ci saisit le Tribunal administratif d'Amiens.
- 22 juin 1988 : Le Tribunal administratif d'Amiens accorde décharge à M. Romeo des cotisations d'impôt sur le revenu en litige.
- 27 octobre 1988 : Appel auprès du Conseil d'Etat du Ministre délégué, chargé du Budget.
- 17 janvier 1989 : Le Président de la 9ème sous-section de la section du contentieux du Conseil d'Etat transmet le recours du Ministre à la Cour administrative d'appel de Nancy.
- 27 décembre 1990 : La Cour administrative d'appel de Nancy confirme la décision du Tribunal administratif d'Amiens.

II - LE DROIT

La Cour administrative d'appel de Nancy juge que les rémunérations versées à un co-inventeur, qui n'est pas titulaire du brevet protégeant l'invention à la découverte de laquelle il a participé, bénéficient du régime d'imposition atténuée (imposition selon le régime des plus-values à long terme) applicable aux personnes qui cèdent ou concèdent une invention brevetée ou un savoir-faire.

A. LE PROBLEME

1° Prétentions des parties

- a) Le demandeur (Ministre délégué, chargé du Budget) soutient que les redevances versées à une personne qui n'est pas titulaire ou co-titulaire du brevet protégeant l'invention à la découverte de laquelle cette personne a pu participer, ne peuvent pas bénéficier du régime d'imposition atténuée applicable à certains produits de la propriété industrielle.

- b) Le défendeur (M. Romeo) soutient que, ayant participé à la découverte de l'invention, il peut bénéficier du régime d'imposition atténuée applicable à certains produits de la propriété industrielle.

2° Enoncé du problème

A quelles conditions la rémunération versée à un particulier qui participe à la découverte d'une invention mais qui n'est ni propriétaire ni co-propriétaire d'un brevet d'invention délivré, peut-elle être imposée selon le régime applicable aux produits de cession ou de licence des brevets et du savoir-faire ?

B. LA SOLUTION

1° Enoncé de la solution

"(...) Considérant que la circonstance que la Société du Laboratoire Lafon est propriétaire du brevet d'invention ne fait pas obstacle à ce que M. Romeo, dont l'apport intellectuel a été décisif pour la mise au point du produit, puisse être regardé comme titulaire d'un droit de propriété industrielle ; qu'ainsi, la redevance litigieuse constitue un produit de la propriété industrielle au sens des dispositions précitées de l'article 93 quater du Code général des impôts (1) ; qu'en outre, l'article 39 terdecies (1) du même Code n'a pas exclu de son champ d'application le produit d'invention, fruit du travail d'une équipe de chercheurs ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le Ministre délégué, chargé du Budget, n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué en date du 22 juin 1988, le Tribunal administratif d'Amiens a accordé à M. Romeo la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu mises à sa charge au titre des années 1981 et 1982".

2° Commentaire de la solution

Cette importante décision de jurisprudence est à notre connaissance la première à préciser, sous l'état de droit applicable depuis le 1er janvier 1977, quel est le régime d'imposition applicable à une personne qui, tout en n'étant pas mentionnée sur le titre de brevet, a participé à la découverte de l'invention, brevetée au nom d'une société dont cette personne n'est apparemment pas un salarié (2).

(1) Une erreur de frappe apparaît dans le texte de l'arrêt, qui fait improprement référence aux articles 39 quater et 93 terdecies du C.G.I. C'est en réalité des articles 39 terdecies et 93 quater qu'il s'agit.

(2) Sur le régime d'imposition des salariés inventeurs, voir notamment l'arrêt du Conseil d'Etat du 25 octobre 1989 (n° 68480), commenté dans les *Dossiers Brevets* 1990.V.10.

Sous l'état de droit antérieur au 1er janvier 1977, le Conseil d'Etat avait jugé (arrêt du 7 décembre 1983, n° 32749) que les sommes perçues par une personne qui avait participé à la découverte d'inventions pharmaceutiques mais qui n'était pas titulaire des brevets correspondants ne pouvaient être assimilées, au plan fiscal, à des produits de cession desdits brevets. Dans l'affaire en cause, les deux autres co-inventeurs, qui étaient eux titulaires des brevets, versaient à cette personne, dans le cadre d'un engagement écrit de retrocession, une partie des redevances qu'eux-mêmes encaissaient. La qualité d'inventeur de cette personne n'était pas contestée par l'administration fiscale, qui avait estimé en revanche que le régime d'exonération des produits de cession de brevet perçus par l'inventeur n'était pas applicable à celle-ci car elle n'était pas co-titulaire des brevets cédés. Cette analyse avait été partagée par la Haute Assemblée, qui avait déclaré que les sommes perçues par le contribuable devaient être qualifiées de "rémunération d'occupations lucratives ne se rattachant pas à une autre catégorie de revenus".

On constate une différence apparente de qualification fiscale dans l'arrêt de la Cour administrative d'appel de Nancy, qui rattache les produits perçus par un co-inventeur non titulaire du brevet à la catégorie des produits de la propriété industrielle visés aux articles 93 quater et 39 terdecies du Code général des impôts. Il n'y a toutefois selon nous pas de différence réelle de qualification fiscale entre le Conseil d'Etat (arrêt du 7 décembre 1983) et la Cour administrative d'appel de Nancy (arrêt du 27 décembre 1990). Les produits en cause ne pouvant rémunérer une cession de brevets dont l'inventeur n'est pas co-titulaire, l'analyse suivie par la Cour administrative d'appel de Nancy amène nécessairement à rattacher les sommes versées au co-inventeur à la rémunération de procédés et de techniques. Le contribuable dont, rappelons-le, la qualité de co-inventeur n'est pas discutée, est ainsi implicitement considéré par la Cour administrative d'appel de Nancy comme ayant cédé à l'entreprise des droits sur une invention qui est par la suite brevetée au nom de celle-ci. Rien ne permet à notre avis de considérer, à la lecture de chacune de ces décisions de jurisprudence, qu'il y a véritablement divergence d'analyse entre le Conseil d'Etat et la Cour administrative d'appel de Nancy : dans la mesure où la décision du Conseil d'Etat a inclus les produits perçus par le co-inventeur dans la catégorie des "rémunérations d'occupations lucratives ne se ratta-

chant pas à une autre catégorie de revenus", une telle définition de catégorie fiscale, se rattachant à l'article 92-1 du Code général des impôts, a eu simplement pour effet de distinguer les produits en cause des autres produits visés à l'article 92-1 du Code, en l'occurrence les bénéfices des professions libérales et les bénéfices des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants. On notera à cet égard que la référence à l'article 92-1 du Code n'aurait pas pour effet, sous l'état de droit en vigueur depuis le 1er janvier 1977, d'exclure l'application du régime d'imposition de faveur de l'article 93 quater du même Code. Si cette analyse que nous proposons est bien celle qu'il convient d'effectuer pour la détermination du régime d'imposition des inventeurs dont le nom n'est pas mentionné sur le brevet déposé, il n'y aurait ainsi pas de différence de qualification fiscale entre le Conseil d'Etat et la Cour administrative d'appel de Nancy.

Jean-Luc Pierre

DG

REPUBLIQUE FRANÇAISE

N° 89NC00934

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS,

Ministre délégué,
chargé du Budget
=====

M. LAPORTE
Rapporteur

Mme FRAYSSE
Commissaire du gouvernement

Arrêt du 27 décembre 1990

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE NANCY

(Première Chambre)

Vu la décision en date du 17 janvier 1989, par laquelle le président de la 9ème sous-section de la section du contentieux du Conseil d'Etat a transmis à la Cour, en application de l'article 17 du décret n° 88-906 du 2 septembre 1988, le recours présenté par le ministre délégué, chargé du Budget ;

Vu le recours enregistré au secrétariat du contentieux du Conseil d'Etat le 27 octobre 1988 sous le numéro 102958 et au greffe de la Cour sous le numéro 89NC00934, présenté par le ministre délégué, chargé du Budget ;

Le ministre demande à la Cour :

1° - d'annuler le jugement du 22 juin 1988 par lequel le tribunal administratif d'AMIENS a accordé à M. ROMEO la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu auxquelles il a été assujetti au titre des années 1981 et 1982 ;

2° - de remettre intégralement l'imposition contestée à la charge de M. ROMEO ;

.....

Vu le jugement attaqué ;

Vu les autres pièces du dossier ;

Vu le code général des impôts ;

Vu le livre des procédures fiscales ;

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

Vu la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ;

Les parties ayant été dûment averties du jour de l'audience ;

Après avoir entendu au cours de l'audience du 18 décembre 1990 :

- le rapport de M. LAPORTE, conseiller,
- les observations de Me MICHEL, avocat de M. ROMEO,
- et les conclusions de Mme FRAYSSE, commissaire du Gouvernement ;

Considérant qu'aux termes de l'article 39 terdecies du code général des impôts : "1. 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 de l'article 93 quater du même code, dans sa rédaction résultant de l'article II-1 de la loi du 19 juillet 1976, le régime des plus-values à long terme prévu aux articles 39 duodecies à 39 quindecies est également applicable "aux produits de la propriété industrielle définis à l'article 39 terdecies quelle que soit la qualité de leur bénéficiaire..." ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction, et notamment de la convention en date du 15 décembre 1976 que la Société du Laboratoire LAFON devait verser à M. ROMEO, en rémunération de son concours pour l'invention faisant l'objet du brevet relatif à une spécialité pharmaceutique, délivré à cette société le 19 août 1974, une redevance de 0,25 % sur le montant des ventes de produits faisant l'objet du brevet ; que M. ROMEO ayant contesté l'imposition de ces sommes à l'impôt sur le revenu selon le taux progressif de

droit commun et non selon le régime des plus-values à long terme, le tribunal administratif d'AMIENS lui a, par le jugement attaqué, accordé une réduction d'imposition correspondant à la taxation desdites redevances selon le régime de l'article 39 terdecies du code général des impôts ;

Considérant que la circonstance que la Société du Laboratoire LAFON est propriétaire du brevet d'invention ne fait pas obstacle à ce que M. ROMEO, dont l'apport intellectuel a été décisif pour la mise au point du produit, puisse être regardé comme titulaire d'un droit de propriété industrielle ; qu'ainsi, la redevance litigieuse constitue un produit de la propriété industrielle au sens des dispositions précitées de l'article 39 quater du code général des impôts ; qu'en outre, l'article 93 terdecies du même code n'a pas exclu de son champ d'application le produit d'invention, fruit du travail d'une équipe de chercheurs ;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que le ministre délégué, chargé du Budget, n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué en date du 22 juin 1988, le tribunal administratif d'AMIENS a accordé à M. ROMEO la réduction des cotisations d'impôt sur le revenu mises à sa charge au titre des années 1981 et 1982 ;

D E C I D E :

Article 1 : Le recours du ministre délégué, chargé du Budget est rejeté.

Article 2 : Le présent arrêt sera notifié au ministre délégué, chargé du Budget, et à M. ROMEO.