

ETUDE

DOSSIERS BREVETS 1991.III

**INDEMNITE DE CONTREFAÇON
MODALITES D'IMPOSITION
POUR L'ENTREPRISE BENEFICIAIRE**

I - LA QUESTION

Les indemnités perçues par une entreprise au titre de la réparation d'un préjudice lié à une opération de contrefaçon de ses brevets, de ses procédés ou de ses techniques bénéficient-elles du régime de faveur de l'article 39 terdecies du code général des impôts (application du régime des plus-values à long terme à certains produits de la propriété industrielle) ?

II - LE DROIT

A. LE PROBLEME

- a) Lorsque l'indemnité perçue n'a pas de lien avec la contrefaçon de brevets, procédés ou techniques industriels, elle est imposable dans les conditions et au taux de droit commun en vertu des dispositions de l'article 38 du code général des impôts. Il n'y a pas de difficulté d'interprétation éventuelle avec l'administration fiscale à cet égard.
- b) Lorsque l'indemnité perçue a un lien direct avec la contrefaçon de brevets, procédés ou techniques industriels, la question de l'application des dispositions de l'article 39 terdecies précité se pose.

L'indemnité ainsi perçue peut-elle être assimilée sur le plan fiscal à un produit de cession ou de concession de brevets, procédés ou techniques industriels ?

B. LA SOLUTION

a) La réponse ministérielle

Le Ministre délégué au budget a répondu par la négative à la question du parlementaire.

Le Ministre considère que les indemnités allouées aux entreprises en réparation de préjudices se rattachant à leurs opérations commerciales ou industrielles constituent un élément du résultat d'exploitation imposable, dans les conditions et au taux de droit commun de l'exercice au cours duquel la décision judiciaire les concernant est devenue définitive, et que les dispositions de l'article 39 terdecies ne sont pas applicables aux indemnités en cause, même si ces dernières se rapportent à une action en contrefaçon.

b) Commentaires de la réponse ministérielle

Nous sommes dans la situation où, en l'absence de préjudice causé par le contrefacteur, l'entreprise qui perçoit l'indemnité aurait encaissé des produits de cession ou de concession de droits de propriété industrielle éligibles au taux réduit de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés.

On peut se demander si, dans cette situation, l'indemnité destinée à couvrir l'absence de paiements au titre de redevances et/ou d'une somme fixe n'est pas aussi éligible au titre du régime de faveur, contrairement à la position retenue par le Ministre.

Il est en premier lieu nécessaire de distinguer les différents préjudices (s'ils sont plusieurs) couverts par l'indemnité, et notamment :

- . Le préjudice lié à l'absence de perception de produits de la propriété industrielle versés par le contrefacteur (le gain manqué).

- . Le préjudice lié à l'obligation pour la partie subissant la contrefaçon d'engager des frais pour faire respecter ces droits, et plus généralement à l'appauvrissement de son patrimoine lié à la contrefaçon (la perte subie).

Dans ce cas, seule la partie de l'indemnité destinée à compenser l'absence de perception de produits de la propriété industrielle pourrait bénéficier du régime de faveur.

L'appréciation des différents préjudices réparés n'est pas toujours aisée :

- . Lorsque le versement d'une indemnité résulte d'une décision judiciaire, cette dernière peut indiquer la répartition entre les préjudices couverts.
- . Lorsque le versement d'une indemnité résulte d'un accord contractuel (rédaction d'une transaction notamment), il est nécessaire d'examiner quel a été l'accord ou l'intention des parties. L'acte juridique mettant fin à la contestation devra préciser, afin de limiter le risque d'éventuelles discussions lors d'une vérification, les préjudices couverts par l'indemnité quant à leur montant et quant à leur nature. Cet acte juridique peut être, selon nous, valablement opposé à l'administration fiscale, surtout lorsque les parties ne sont pas membres d'un même groupe.

Bien que la contrefaçon ne puisse pas sur le plan juridique être qualifiée de cession ou de concession de brevets, procédés ou techniques industriels (notamment parce que le contrefacteur ne dispose pas des mêmes droits qu'un véritable cessionnaire ou licencié), il nous semble que le régime de l'article 39 terdecies devrait s'appliquer aux indemnités qui couvrent l'absence de perception des produits visés par cet article :

- . L'indemnité réparant le préjudice subi lors d'une contrefaçon est notamment évaluée en fonction du manque à gagner de l'entreprise titulaire des droits. Elle est appréciée eu égard aux produits qui auraient pu être générés dans le cadre d'une cession ou d'une concession des droits contrefaits.

- . La notion de concession fait directement référence au concept de dessaisissement d'une partie des droits par le titulaire (cf. notamment pour cette assimilation en matière fiscale, article 39 terdecies alinéa 2). La contrefaçon implique de fait un dessaisissement, bien que celui-ci ne soit pas volontaire de la part du titulaire des droits.

- . Le Conseil d'Etat a eu à plusieurs reprises l'occasion d'assimiler des indemnités à des produits de propriété industrielle, sans avoir cependant jamais eu, à notre connaissance, à se prononcer explicitement sur le problème précis posé par la question au Ministre.

- * Dans un arrêt ancien rendu en matière de taxe proportionnelle et de surtaxe progressive concernant l'imposition sur le revenu des personnes physiques (C.E. 22 décembre 1958, n° 38746, DF 1959 n° 9 comm. 2967), le Conseil d'Etat a eu l'occasion de préciser que l'indemnité perçue par un inventeur en réparation du préjudice subi par lui du fait de l'utilisation de son invention par des tiers qui l'ont ainsi dépossédé de son brevet doit être regardée non comme une redevance attachée à l'exploitation dudit brevet, mais comme le prix de cession de ce dernier.

- * Plus récemment, le Conseil d'Etat (C.E. 9 décembre 1983, n° 35990, RJF 2/84 n° 144) a jugé que les sommes versées à une personne afin de l'indemniser pour la non-exploitation d'un modèle dont elle était l'inventeur, avaient le caractère de produits d'une concession de procédé ou formule de fabrication. L'indemnité avait été versée pour la non-exploitation résultant du risque de concurrence avec le modèle d'un autre produit alors commercialisé par l'entreprise. L'inventeur avait concédé l'exploitation moyennant une redevance calculée sur le chiffre d'affaires réalisé sur la vente de ce modèle.

La question devient encore plus délicate lorsque les parties mettent fin à leur litige de contrefaçon en ne prévoyant pas le versement d'une indemnité en tant que telle. Elles peuvent par exemple signer un contrat de concession des droits de propriété industrielle initialement contrefaits dans lequel le contrefacteur (qui ne serait pas désigné comme tel dans le contrat) s'engage à verser des redevances sur les droits concédés pour l'avenir et paye dans le cadre de ce contrat les redevances qu'il n'a pas versées dans le passé.

Il nous semble que la rédaction d'un tel contrat permet de donner un fondement très solide à la qualification des sommes perçues de produits éligibles au titre de l'article 39 terdecies. Les sommes perçues ne sont en effet pas qualifiées d'indemnités mais de redevances. Le bénéficiaire des droits concédés est par ailleurs rétabli dans une qualité de licencié et le cas échéant dans les droits qui y sont attachés. A cet égard, l'article 39 terdecies ne limite pas l'application du régime de faveur aux produits à percevoir pour des exploitations à venir, mais vise l'ensemble des produits perçus.

Il est à noter que dans sa réponse négative le Ministre n'a expressément visé que les indemnités perçues en vertu de décisions judiciaires. En pratique, il est à noter que l'administration fiscale a eu l'occasion de contester l'application du taux réduit d'imposition, alors que les indemnités étaient versées dans un cadre purement contractuel.

A titre de conclusion, on pourra se demander s'il est équitable de pénaliser davantage, par une telle application de la loi fiscale, les entreprises qui ont déjà eu à subir et à se défendre contre des actes de contrefaçon.

Emmanuel Faury
Cabinet Moquet Borde & Associés

T.V.A. (politique et réglementation)

44608. - 24 juin 1991. - M. Robert Cazalet attire l'attention de M. le ministre délégué au budget sur l'application du taux de T.V.A. minoré (2,7 p. 100) par des établissements publics, industriels et commerciaux, lors d'appels d'offres restreints émanant des services de l'Etat. Le 16 novembre 1990, la S.A.R.L. Guy Couach Plascoa a transmis à la direction des gens de mer et de l'administration générale, place Fontenoy, une offre pour la fourniture d'une vedette régionale de surveillance destinée aux services des affaires maritimes de Dunkerque, majorée de la T.V.A. au taux normal de 18,6 p. 100 prévu par l'article 278 du code général des impôts. Dans le même temps, la direction des constructions et armes navales de Lorient a également commissionné et a vu sa proposition retenue en raison notamment de l'application d'un taux de T.V.A. de 2,7 p. 100 au mépris, semble-t-il, des dispositions des articles 165, annexe IV, 256 B et 1654 du code général des impôts et de l'ordonnance n° 86-1242 du 1^{er} décembre 1986, relative à la liberté des prix et de la concurrence. Les organismes de l'Etat à caractère industriel et commercial semblent échapper ainsi aux contraintes fiscales et concurrencent déloyalement les entreprises privées dans un secteur sensible de notre économie. Il lui demande de quelle manière il envisage d'agir pour remédier à cette situation et restaurer une concurrence loyale.

Réponse. - Les livraisons de biens et les prestations de services effectuées, dans le cadre de l'exécution du budget de l'Etat, entre des ministères qui n'ont pas une personnalité morale distincte de celle de l'Etat ne s'analysent pas comme des opérations réalisées à titre onéreux par un assujéti agissant en tant que tel au sens des articles 256-I, 256 A et 256 B du code général des impôts. Cette interprétation est conforme au droit communautaire notamment aux articles 2 et 4 de la 6^e directive T.V.A. Il s'agit donc d'opérations internes à l'Etat non imposables à la T.V.A. La livraison par la direction des constructions et armes navales de Lorient au ministère délégué à la mer d'une vedette ne doit donc pas être soumise à la T.V.A. En conséquence de cette non-imposition à la T.V.A., la direction des constructions et armes navales ne peut pas déduire la taxe comprise dans les dépenses se rapportant à la construction de la vedette de surveillance. Le taux de T.V.A. de 2,7 p. 100 évoqué dans la question correspond à une estimation de la taxe d'amont non déductible et prise en compte pour la détermination du prix. Le montant de T.V.A. mentionné par la direction des constructions et armes navales est donc seulement une indication sur l'un des éléments du prix et ne constitue pas une facturation de T.V.A.

Impôts et taxes (contrôle et contentieux)

44862. - 1^{er} juillet 1991. - M. Alain Madelin appelle l'attention de M. le ministre délégué au budget sur le drame vécu par les artisans ou commerçants lors des contrôles fiscaux. S'il va de soi que ces contrôles sont inévitables, il n'en demeure pas moins qu'il est nécessaire de rappeler aux fonctionnaires qui en sont chargés l'importance d'une attitude plus humaine. La complexité croissante des textes en vigueur est à l'origine d'erreurs de la part de contribuables de bonne foi mais insuffisamment informés. Le contrôleur devrait dans ces conditions jouer un rôle plus pédagogique que répressif à l'égard de ces petits patrons quelque peu dépassés par la lourdeur d'une gestion administrative et comptable qui les absorbe au détriment du travail réellement productif. Aussi, il lui demande de donner des instructions en ce sens à ses services et de lutter contre tout ce qui se rapprocherait d'une notation « au rendement » de ces fonctionnaires.

Réponse. - L'administration, très attachée à la qualité du dialogue entre le vérificateur et le contribuable, a toujours mis l'accent, tant dans le cadre de la formation initiale qu'au cours de la formation en cours de carrière, sur les qualités humaines essentielles (bon sens, discernement, courtoisie) dont doivent faire preuve les agents chargés de contrôle. L'appréciation du travail des vérificateurs ne saurait être liée aux seuls résultats quantitatifs mais procède d'une évaluation globale sur leur manière de servir. Celle-ci porte en particulier sur le strict respect des procédures, la nature des investigations et le bien-fondé des redressements, la prise en compte des suites du contrôle. Par ailleurs, l'administration s'efforce de publier, dans les meilleurs délais, les instructions précisant les modalités pratiques d'application des textes par le Parlement afin de renforcer la sécurité juridique des contribuables. Enfin, les artisans et commerçants qui souhaitent améliorer leur gestion et la tenue de leur comptabilité, tout en bénéficiant d'allègements fiscaux, peuvent adhérer à un centre de gestion agréé.

Plus-values : imposition (réglementation)

45002. - 1^{er} juillet 1991. - M. Gilles de Robien demande à M. le ministre délégué au budget de bien vouloir lui préciser si les dispositions de l'article 39 *terdecies* du code général des impôts s'appliquent aux indemnités allouées à une entreprise victime d'une contrefaçon. Il serait, en effet, logique et équitable qu'une entreprise titulaire d'un brevet puisse bénéficier, s'agissant d'indemnités calculées par référence au taux de la redevance qu'elle aurait été en droit de percevoir au cours des années sur lesquelles a porté la contrefaçon, du régime des plus-values à long terme.

Réponse. - La question posée par l'honorable parlementaire appelle une réponse négative. Conformément aux dispositions de l'article 38 du code général des impôts, les indemnités allouées aux entreprises en réparation de préjudices se rattachant à leurs opérations commerciales ou industrielles constituent un élément du résultat d'exploitation imposable dans les conditions et au taux de droit commun de l'exercice au cours duquel la décision judiciaire les concernant est devenue définitive. Les dispositions de l'article 39 *terdecies* du code général des impôts, qui sont exclusivement réservées aux produits de la cession ou de la concession de brevets, procédés ou techniques industriels, ne sont donc pas applicables aux indemnités en cause, même si elles se rapportent à une action en contrefaçon.

T.V.A. (taux)

45027. - 1^{er} juillet 1991. - M. Philippe Legras expose à M. le ministre délégué au budget que la Chambre syndicale nationale des chocolatiers et celle des fabricants de confiserie ont appelé son attention sur la situation discriminatoire où se trouvent placés la majeure partie des produits de chocolaterie et la quasi-totalité des produits de confiserie, du fait de leur assujettissement au taux intermédiaire de la T.V.A. (18,60 p. 100) alors que toutes les denrées alimentaires qui leur sont de près ou de loin concurrentes sont taxées, comme il est normal au taux super-réduit (5,5 p. 100). Difficilement supportable dans le passé, cette situation n'est maintenant plus tolérable en raison du développement sans cesse croissant de produits directement en compétition sur le marché avec le chocolat et la confiserie. Par ailleurs, les perspectives d'harmonisation fiscale dans la C.E.E. d'ici à 1992 rendent maintenant urgente la solution de ce problème au plan français. Le 7 mars 1989, le ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget adressait une lettre aux organisations en cause en leur précisant que les préoccupations exprimées par leur profession n'étaient pas perdues de vue et que « l'harmonisation en Europe des taux de la T.V.A. constituait pour le Gouvernement un des éléments fondamentaux de l'adaptation progressive de notre économie aux conditions de la réalisation du grand marché intérieur ». Il semble pourtant que cette « harmonisation » n'apparaît pas réalisable dans un délai prévisible et qu'en tout état de cause une solution ne sera pas trouvée à court terme dans un contexte communautaire, mais ne pourra découler que d'une décision nationale. Il lui demande s'il n'estime pas nécessaire de prendre le plus rapidement possible les dispositions permettant aux industriels concernés de se trouver placés dans une situation plus équitable par rapport à la concurrence dont ils font l'objet.

T.V.A. (taux)

46011. - 22 juillet 1991. - M. Alain Jonemann attire l'attention de M. le ministre délégué au budget sur les préoccupations exprimées par la Chambre syndicale nationale des chocolatiers et la Chambre syndicale nationale des fabricants de confiserie. Ces professionnels estiment se trouver dans une situation fiscale discriminatoire. En effet, la grande majorité des produits de chocolaterie et la quasi-totalité des produits de confiserie sont assujettis au taux de 18,6 p. 100 de T.V.A. alors que tous les autres produits vendus dans les mêmes linéaires des magasins bénéficient du taux réduit de 5,5 p. 100. Il semble qu'une solution communautaire ne puisse être trouvée à court terme et que, seule, une décision nationale pourrait résoudre ce problème. Il lui demande quelle est sa position à ce sujet.

Réponse. - Une baisse du taux de T.V.A. applicable aux produits de chocolaterie et de confiserie entraînerait des pertes de recettes importantes, incompatibles avec l'objectif de maîtrise du déficit budgétaire que poursuit le Gouvernement. Elle n'est donc pas envisageable pour l'instant. Par ailleurs, la France n'a pas l'obligation pour des raisons d'harmonisation européenne d'appliquer à ces produits le taux réduit de T.V.A. Le Gouvernement