

C.E. 8 AVRIL 1991

Req. n. 87017

Jean RENAULT c. Ministre délégué auprès
du Ministre d'Etat, Ministre de l'économie, des finances
et du budget, chargé du budget

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.4

GUIDE DE LECTURE

- REDEVANCES D'INVENTION PERÇUES PAR UNE PERSONNE PHYSIQUE :

APPLICATION DU REGIME DES PLUS-VALUES A LONG TERME
DES BENEFICES NON COMMERCIAUX

I - LES FAITS

- 1981 à 1983 : M. Jean Renault, professeur de pharmacie à la Faculté de Paris V et chef de service à l'hôpital de Saint Denis, perçoit des redevances pour des brevets d'inventions qu'il a découvertes et dont il a concédé l'exploitation.
- : Ces redevances de concession de brevets sont initialement imposées au taux de 15 %. M. Renault estime qu'elles doivent l'être selon le régime des plus-values à long terme des bénéfiques non commerciaux, c'est-à-dire au taux de 10 %.
- : Sa réclamation étant rejetée, M. Renault saisit le Tribunal administratif de Paris.
- 12 mars 1987 : Le Tribunal administratif de Paris rejette la demande en réduction de l'impôt sur le revenu de M. Jean Renault.
- 30 avril 1987 : M. Jean Renault fait appel auprès du Conseil d'Etat de la décision du Tribunal administratif de Paris.
- 8 avril 1991 : Le Conseil d'Etat juge que les redevances d'invention perçues par M. Jean Renault sont imposables selon le régime des plus-values à long terme des bénéfiques non commerciaux.

II - LE DROIT

Les produits de concessions de licences de brevets versés à un particulier-inventeur qui exerce à titre principal une activité salariée sont imposables selon le régime des plus-values à long terme des bénéficiaires non commerciaux, quelle que soit l'importance des autres revenus professionnels du contribuable.

A - LE PROBLEME

1° - Prétentions des parties

a) Le demandeur (M. Jean Renault)

soutient que les sommes qui lui ont été versées au titre de la concession de licences de brevets protégeant des inventions dont il était l'auteur, sont imposables comme des plus-values à long terme réalisées par des contribuables exerçant une profession non commerciale, c'est-à-dire au taux de 10 %.

b) Le défendeur (Ministre délégué auprès du Ministre d'Etat, Ministre de l'économie, des finances et du budget, chargé du budget)

soutient que M. Renault ayant exercé l'activité d'inventeur et non la profession d'inventeur, ne peut bénéficier de ce régime atténué d'imposition et doit relever du régime "général" des plus-values à long terme, taxables au taux de 15 %.

2° - Enoncé du problème

A quelles conditions les produits de concession de licence d'exploitation d'invention versés à une personne physique qui a la qualité d'inventeur, relèvent-ils du régime d'imposition des plus-values à long terme des titulaires de bénéficiaires non commerciaux (années antérieures à 1990) ?

B - LA SOLUTION

1° - Enoncé de la solution

"(...) les produits perçus par les inventeurs au titre de la cession ou de la concession de leurs brevets sont regardés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale et bénéficient du taux d'imposition de 10 % des plus-values à long terme, quelle que soit l'activité professionnelle à laquelle ils se livrent par ailleurs et l'importance de leurs autres revenus ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. Jean Renault, professeur à la Faculté de pharmacie de Paris V a perçu, au cours des années 1981 à 1983, des revenus provenant de l'exploitation d'inventions qu'il avait fait breveter ; que les sommes correspondants, assimilées à des plus-values à long terme en application des dispositions précitées de l'article 93 quater doivent, dès lors, ainsi qu'il a été dit ci-dessus, être regardées comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale et être imposées au taux de 10 % ; (...)"

2° - Commentaire de la solution

Cet arrêt de Plénière est intéressant à un double titre :

- En premier lieu, il rattache au régime des plus-values à long terme des professions non commerciales les produits de concession ou de cession d'invention versés à un inventeur personne physique.

Pour les années 1989 et antérieures, la question s'est posée de savoir si le taux d'imposition applicable aux inventeurs indépendants a été le taux des plus-values à long terme des

entreprises (soit 15 % jusqu'en 1983 et 16 % à partir de 1984) ou le taux des plus-values à long terme des professions non commerciales (10 % jusqu'en 1983 et 11 % à compter de 1984). L'administration fiscale considère (Doc. adm. D.G.I., 5G-431, 17 juin 1991, § 6 et 7) que le taux d'imposition à retenir ne peut être celui des plus-values à long terme des entreprises (BIC) que si le contribuable exerce une profession non commerciale, c'est-à-dire une véritable activité professionnelle. Ceci requiert que l'activité soit "exercée à titre habituel et constant et qu'elle procure à l'intéressé le montant principal de ses revenus professionnels" (Rép. min. Bosson n° 28096 : J.O. Sénat 3 avril 1979, p. 502 ; Doc. adm. D.G.I. 5G-431, précitée, § 7).

La doctrine de l'administration a été critiquée (V. J-L. Pierre : fiscalité de la recherche, de la propriété industrielle et des logiciels, Ed. de fiscalité européenne, diff. Litec, 1990 n° 157 s.) car elle ne paraît pas être conforme à la lettre de la loi. Le Conseil d'Etat (11 juill. 1984, req. n° 45550 : Rec. Cons. d'Etat p. 262) avait déjà reconnu le bénéfice de l'imposition au taux de 10 % pour l'ensemble des associés d'une société civile de recherche. La Haute Assemblée étend cette reconnaissance aux particuliers auteurs d'inventions. On notera que dans une décision antérieure de quelques semaines (7 fév. 1991, req. n° 2182, Saragossi : R.J.F. 5/91, n° 599), la Cour administrative d'appel de Paris s'est prononcée dans un sens identique dans le cadre d'une affaire concernant également un inventeur indépendant.

La question étudiée ci-dessus n'a d'effets pratiques que pour les années antérieures à 1990. En effet, l'article 19-I de la loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 ayant supprimé le troisième alinéa de l'article 93 quater du Code général des impôts, le taux d'imposition des plus-values à long terme

des professions non commerciales a été porté à 16 % (à ce taux s'ajoutent le prélèvement social de 1 % et la contribution sociale généralisée de 1,1 %).

- En second lieu, l'arrêt du 8 avril 1991 paraît retenir le principe de l'"autonomie de qualification fiscale" des redevances perçues, sans se poser ainsi la question du caractère éventuel d'"invention de service" dans l'affaire en cause où le contribuable était le Professeur de l'enseignement supérieur (en pharmacie) et inventeur. Le texte de l'arrêt ni les conclusions du commissaire du gouvernement M. J. Arrighi de Casanova ne précisent si les inventions concernées portaient sur le même domaine d'activité que celui de l'enseignement dispensé.

Jean-Luc Pierre

Le Conseil d'Etat, Section du Contentieux,

7ème, 8ème et 9ème sous-sections réunies,

M. RENAULT

Cette décision sera publiée au Recueil LEBOU.

8 avril 1991 n° 87.817

Sur le rapport de la 8ème sous-section de la Section du Contentieux,

Vu la requête, enregistrée le 30 avril 1987 au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat, présentée par M. Jean RENAULT, demeurant 17, rue de Sèvres à Paris (75006); M. RENAULT demande que le Conseil d'Etat :

1°) annule le jugement du 12 mars 1987 par lequel le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande en réduction de l'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti au titre des années 1981, 1982 et 1983 ;

2°) prononce la réduction de ces impositions ;

8 avril 1991 n° 87.817

Vu le code général des impôts ;

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

Vu l'ordonnance n° 45-1788 du 31 Juillet 1945, le décret n° 53-934 du 30 septembre 1953 et la loi n° 87-1127 du 31 décembre 1987 ;

Considérant qu'aux termes des dispositions de l'article 92 du code général des impôts : "1. Sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale ou comme revenus assimilés aux bénéfices non commerciaux... notamment... les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession de licences d'exploitation de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique, procédés ou formules de fabrication" ; qu'aux termes de l'article 93 quater du même code : "1. Les plus-values réalisées sur des immobilisations sont soumises au régime des articles 39 duodécies 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 les cas particuliers des contribuables exerçant une profession non commerciale" ; qu'il résulte de la combinaison de ces dispositions que les produits perçus par les inventeurs au titre de la cession

8 avril 1991 n° 87.817

ou de la concession de leurs brevets sont regardés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale et bénéficient du taux d'imposition de 10 % des plus-values à long terme, quelle que soit l'activité professionnelle à laquelle ils se livrent par ailleurs et l'importance de leurs autres revenus ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. Jean RENAULT, professeur à la faculté de pharmacie de Paris V a perçu, au cours des années 1981 à 1983, des revenus provenant de l'exploitation d'inventions qu'il avait fait breveter ; que les sommes correspondantes, assimilées à des plus-values à long terme en application des dispositions précitées de l'article 93 quater doivent dès lors, ainsi qu'il a été dit ci-dessus, être regardées comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale et être imposées au taux de 10% ; qu'il résulte de ce qui précède que M. RENAULT est fondé à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande tendant à ce que l'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti, à raison de ces sommes, au titre des années 1981 à 1983, soit réduit des montants respectifs et non contestés de 8 427 F, 9 635 F et 12 378 F ;

DECIDE:

Article 1er : Le jugement susvisé du tribunal administratif de Paris en date du 12 mars 1987 est annulé.

8 avril 1991 n° 87.817

Article 2 : L'impôt sur le revenu mis à la charge de M. RENAULT au titre des années 1981, 1982 et 1983 sera réduit des montants respectifs de 8 427 F, 9 635 F et 12 378 F.

Après avoir entendu : - le rapport de M. Plagnoi, Maître des requêtes, - les conclusions de M. Arrighi de Casanova, Commissaire du Gouvernement