

C.A.A.BORDEAUX 15 JUIN 1991
n.90 BX 99321, J.C.COMMARIEU
c. Ministre délégué, chargé du budget
n.90 BX 00314 et 90 BX 00315, J.P.LARRALDE
c. Ministre délégué, chargé du budget
n.90 BX 00320, P.CAUBET
c. Ministre délégué, chargé du budget

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.6

GUIDE DE LECTURE

- CREATEURS INDEPENDANTS DE LOGICIELS :
- NATURE DE BENEFICES NON COMMERCIAUX DES SOMMES REÇUES;
MODALITES D'ASSUJETTISSEMENT A LA TAXE PROFESSIONNELLE

II - LE DROIT

La Cour administrative d'appel de Bordeaux juge que des personnes physiques qui procèdent à la duplication et à la cession à des tiers de logiciels et de progiciels qu'elles ont elles-mêmes conçus exercent non pas une activité commerciale, mais une activité libérale. Leurs bases d'imposition à la taxe professionnelle doivent ainsi être déterminées en retenant le dixième de leurs recettes professionnelles.

A - LE PROBLEME

1° - Prétentions des parties

- a) Les demandeurs (MM. Commarieu, Larralde et Caubet) soutiennent que leur activité de duplication et de cession de logiciels et progiciels qu'ils ont conçus est une activité commerciale, et non pas libérale. Leur base d'imposition à la taxe professionnelle doit en conséquence être déterminée en retenant une fraction (1/5) des rémunérations versées par eux, et non pas une fraction (1/10) de leurs recettes.
- b) Le défendeur (Ministre délégué, chargé du budget) soutient que cette activité place MM. Commarieu, Larralde et Caubet dans la catégorie des titulaires de bénéfices non commerciaux, et que leur base d'imposition à la taxe professionnelle est ainsi constituée par une fraction des recettes.

2° - Enoncé du problème

Une personne physique qui cède des logiciels ou progiciels qu'elle a conçus relève-t-elle de la catégorie des titulaires de bénéfices non commerciaux (auquel cas sa base d'imposition à la taxe professionnelle inclut un dixième de ses

recettes) ou de celle des titulaires de bénéfices industriels et commerciaux (sa taxe professionnelle est alors déterminée en retenant une fraction des salaires versés) ?

B - LA SOLUTION

1° - Enoncé de la solution

"(...) Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. ... ne se livre à une activité professionnelle de duplicata et de cession à des clients, que des seuls logiciels et progiciels qu'il a lui-même conçus ; que les recettes procurées par cette activité qu'il exerce seul, quelle que soit la date à laquelle ont été conçus les logiciels-mères et progiciels, ne sauraient donc être considérées comme provenant d'une activité commerciale mais d'une activité libérale au sens de l'article 92 du Code général des impôts (...) ; qu'il suit de là que pour la détermination des bases d'imposition à la taxe professionnelle, c'est à bon droit que l'administration a fait application des dispositions de l'article 1467-2° du Code général des impôts et inclus le dixième des recettes dans l'assiette de la taxe professionnelle due par le requérant (...)".

2° - Commentaire de la solution

- Un particulier qui conçoit un logiciel et cède celui-ci relève, au regard de l'impôt sur le revenu, de la catégorie des titulaires de bénéfices non commerciaux. Il en résulte qu'au regard de la taxe professionnelle sa base d'imposition est déterminée, dès lors qu'il emploie moins de cinq salariés, en retenant le dixième du montant de ses recettes et non pas une fraction des salaires et rémunérations versés à ses salariés (1). Si cette conséquence est défavorable pour les contribuables concernés, ceux-ci n'ayant habituellement

(1) C.G.I. art. 1467.

pas (ou n'ayant que peu) de charges salariales, elle n'est pas pour autant discutable : il est en effet incontestable que les produits de cession ou de licence de logiciels perçus par l'inventeur relèvent de la catégorie des bénéfices non commerciaux (2).

- On notera que la Cour administrative d'appel de Bordeaux n'a pas retenu le moyen, invoqué par les requérants, relatif à la doctrine exprimée dans la réponse ministérielle Authié (3). Cette dernière, concernant l'imposition à la T.V.A. des contrats de fourniture de logiciels, ne pouvait être retenue pour apprécier le régime de taxe professionnelle applicable aux particuliers concluant de tels contrats.

- Il est par ailleurs intéressant de relever que les requérants n'avaient apparemment pas invoqué le bénéfice de la doctrine administrative (4) concernant le non assujettissement à la patente des inventeurs de brevets et de procédés.

Jean-Luc Pierre

(2) *Rép. min. Authié n° 16353 : J.O. Sénat 11 oct. 1984, p. 1638.*

(3) *Rép. min. Houël n° 15700 : J.O.A.N. 31 juil. 1971, p. 3833.*

(4) *Cette reconnaissance a été faite par l'administration (Rép. min. de Bénouville n° 28455 : J.O.A.N. 21 oct. 1976, p. 6825 et 6826 ; B.O.D.G.I. 7H-7-76), avant que le législateur confirme explicitement celle-ci et établisse un régime d'imposition atténuée (L. n° 90-1169, 29 déc. 1990, art. 40-I) pour les auteurs de logiciels originaux.*

ETAPE 3 - N°1 - 5 TEXTES

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

M. Jean-Paul LARRALDE.

13 Juin 1991, N° 98BX00314, N° 98BX00315.

Vu, enregistrées le 31 mai 1990, les requêtes présentées pour M. Jean-Paul LARRALDE, demeurant 3, avenue de la Madeleine à Gradignan (33170), tendant à ce que la cour :

1°) annule les jugements du 8 mars 1988 par lesquels le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande de dégrèvement des impositions à la taxe professionnelle auxquelles il a été assujéti pour les années 1984 et 1986 dans les rôles de la ville de Bordeaux;

2°) accorde la décharge sollicitée;

3°) condamne l'Etat au remboursement des frais exposés versés le 31 mars 1988;

Vu les autres pièces du dossier;

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

Vu le code général des impôts et 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 régulièrement averties du jour de l'audience;

Considérant que les requêtes 98BX00314 et 98BX00315 présentent à juger les mêmes questions et concernent le même contribuable; qu'il y a lieu de les joindre pour y statuer par une seule décision;

Sur l'imposition à la taxe professionnelle au titre des années 1984 et 1986:

Considérant qu'aux termes de l'article 1467 du code général des impôts dans sa rédaction applicable aux impositions contestées : 'La taxe professionnelle a pour base :... 2°) a) dans le cas des titulaires de bénéfices non commerciaux, des agents d'affaires et intermédiaires de commerce, employant moins de cinq salariés, le dixième des recettes'; qu'aux termes de l'article 318 HC de l'annexe II du code : 'Pour la détermination de la base d'imposition de la taxe professionnelle, l'imposition des recettes concerne notamment... Les

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

commissionnaires, les courtiers, les intermédiaires pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles...'; que pour l'application de ces dispositions le terme 'recettes' s'entend de toutes les sommes effectivement perçues par le contribuable au cours de la période de référence; que selon l'article 318 HD de la même annexe : 'Lorsque les personnes désignées à l'article 318 HC exercent dans les mêmes locaux une autre activité passible de la taxe professionnelle, leur base d'imposition est déterminée dans les conditions fixées par l'activité dominante; cette dernière est appréciée en fonction des recettes'; qu'enfin, en vertu de l'article 318 HE de la même annexe : 'Les recettes servant à calculer la base d'imposition des redevables définis à l'article 318 HC s'entendent, selon le cas, de celles retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés...';

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. LARRALDE ne se livre à une activité professionnelle de duplication et de cession à des clients, que des seuls logiciels et prosiciels qu'il a lui-même conçus; que les recettes procurées par cette activité qu'il exerce seul, quelle que soit la date à laquelle ont été conçus les logiciels-mères et prosiciels, ne sauraient donc être considérées comme provenant d'une activité commerciale mais d'une activité libérale au sens de l'article 82 du code général des impôts, au cours des années de référence pour la détermination de la taxe professionnelle des années 1984 et 1986; qu'il s'en suit que pour la détermination des bases d'imposition à la

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

taxe professionnelle. C'est à bon droit que l'administration a fait application des dispositions de l'article 1467-2° du code général des impôts et inclus le dixième des recettes dans l'assiette de la taxe professionnelle due par le requérant pour les années 1984 et 1986;

Considérant que M. LARRALDE ne saurait utilement invoquer les termes de la réponse ministérielle faite à M. Germain Authié, laquelle concerne l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des ventes en série de logiciels, et non l'application du régime d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux aux recettes tirées de ces ventes;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. LARRALDE n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que par le jugement attaqué, le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande;

DECIDE :

ARTICLE 1er : Les requêtes de M. LARRALDE sont rejetées.

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 16 mai 1991: - le rapport de M. ZAPATA, conseiller, - les observations de Me BARRIERE, avocat de M. Jean-Paul LARRALDE; - et les conclusions de M. de MALAFOSSE, commissaire du

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

souvernement

ETAPE 3 - N°2 - 5 TEXTES

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

M. Pascal CAUBET.

13 Juin 1991. N° 988X88328.

Vu, enregistrées le 1er juin 1990, la requête présentée par M. Pascal CAUBET, demeurant 3, avenue de la Madeleine à Gradignan tendant à ce que la cour :

1°) annule le jugement du 8 mars 1990 par lequel le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande de désrèglement d'imposition à la taxe professionnelle à laquelle il a été assujéti pour l'année 1986 dans les rôles de la ville de Bordeaux;

2°) accorde la décharge sollicitée;

3°) condamne l'Etat au remboursement des frais exposés versés le 31 mars 1988;

Vu les autres pièces du dossier;

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

Vu le code général des impôts et 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 régulièrement averties du jour de l'audience;

Sur l'imposition à la taxe professionnelle au titre de l'année 1986; sans qu'il soit besoin de statuer sur la recevabilité :

Considérant qu'aux termes de l'article 1467 du code général des impôts dans sa rédaction applicable aux impositions contestées : "La taxe professionnelle a pour base :... 2°) - a) dans le cas des titulaires de bénéfices non commerciaux, des agents d'affaires et intermédiaires de commerce, employant moins de cinq salariés, le dixième des recettes"; qu'aux termes de l'article 310 HC de l'annexe II du code : "Pour la détermination de la base d'imposition de la taxe professionnelle, l'imposition des recettes concerne notamment... Les commissionnaires, les courtiers, les intermédiaires pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles..."; que pour l'application de ces dispositions le terme "recettes" s'entend de toutes les sommes effectivement perçues par le contribuable au cours de la période de référence; que selon

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

l'article 310 HD de la même annexe : "Lorsque les personnes désignées à l'article 310 HC exercent dans les mêmes locaux une autre activité passible de la taxe professionnelle, leur base d'imposition est déterminée dans les conditions fixées par l'activité dominante; cette dernière est appréciée en fonction des recettes"; qu'enfin, en vertu de l'article 310 HE de la même annexe : "Les recettes servant à calculer la base d'imposition des redevables définis à l'article 310 HC s'entendent, selon le cas, celles retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés...";

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. CAUBET ne se livre à une activité professionnelle de duplication et de cession à des clients, que des seuls logiciels et prociels qu'il a lui-même conçus; que les recettes procurées par cette activité qu'il exerce seul, quelle que soit la date à laquelle ont été conçus les logiciels-mères et prociels, ne sauraient donc être considérées comme provenant d'une activité commerciale mais d'une activité libérale au sens de l'article 92 du code général des impôts, au cours des années de référence pour la détermination de la taxe professionnelle de l'année 1986; qu'il s'en suit que pour la détermination des bases d'imposition à la taxe professionnelle, c'est à bon droit que l'administration a fait application des dispositions de l'article 1467-2°) du code général des impôts et inclus le dixième des recettes dans l'assiette de la taxe professionnelle due par le requérant pour les années 1986;

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (Deuxième chambre)

Considérant que M. CAUBET ne saurait utilement invoquer les termes de la réponse ministérielle faite à M. Germain Authié, laquelle concerne l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des ventes en série de logiciels, et non l'application du régime d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux aux recettes tirées de ces ventes;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. CAUBET n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que par le jugement attaqué le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande;

DECIDE :

ARTICLE 1er : La requête de M. CAUBET est rejetée.

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 16 mai 1991: - le rapport de M. ZAPATA, conseiller, - les observations de Me BARRIERE, avocat de M. CAUBET; - et les conclusions de M. de MALAFOSSE, commissaire du gouvernement

ETAPE 3 - N°3 - 5 TEXTES

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

M. Jean-Claude COMMARIEU.

13 Juin 1991, N° 90BX00321.

Vu, enregistrée le 1er juin 1990, la requête présentée pour M. Jean-Claude COMMARIEU demeurant 3, avenue de la Madeleine à Gradignan tendant à ce que la cour :

1°) annule le jugement du 8 mars 1990 par lequel le tribunal administratif de Bordeaux a rejeté sa demande de dégrèvement de l'imposition à la taxe professionnelle à laquelle il a été assujéti pour l'année 1984 dans les rôles de la ville de Bordeaux;

2°) accorde la décharge sollicitée;

3°) condamne l'Etat au remboursement des frais exposés versés le 31 mars 1988;

Vu les autres pièces du dossier:

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

Vu le code général des impôts et 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 régulièrement averties du jour de l'audience;

Sur la régularité du jugement :

Considérant que le ministre soutient que le tribunal administratif aurait dû statuer d'office sur l'irrégularité tirée de ce que ni la réclamation préalable ni la requête introductive d'instance concernant la taxe professionnelle au titre de 1984 n'étaient signées par M. COMMARIEU ou par une personne justifiant d'un mandat régulier; qu'il résulte de l'instruction que contrairement à ce qu'affirme le ministre, la requête de M. COMMARIEU concernant la taxe professionnelle au titre de 1984, année qui fait seule l'objet du présent litige, répond aux prescriptions des articles R 197-4 et R 208-2 du livre des procédures fiscales; que par suite, le moyen soulevé par le ministre doit être écarté;

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

Sur l'imposition à la taxe professionnelle au titre de l'année 1984:

Considérant qu'aux termes de l'article 1467 du code général des impôts dans sa rédaction applicable aux impositions contestées : "La taxe professionnelle a pour base :.... 2°) - a) dans le cas des titulaires de bénéfices non commerciaux, des agents d'affaires et intermédiaires de commerce, employant moins de cinq salariés, le dixième des recettes"; qu'aux termes de l'article 318 HC de l'annexe II du code : "Pour la détermination de la base d'imposition de la taxe professionnelle, l'imposition des recettes concerne notamment... les commissionnaires, les courtiers, les intermédiaires pour l'achat, la souscription ou la vente d'immeubles..."; que pour l'application de ces dispositions le terme "recettes" s'entend de toutes les sommes effectives perçues par le contribuable au cours de la période de référence; que selon l'article 318 HD de la même annexe : "Lorsque les personnes désignées à l'article 318 HC exercent dans les mêmes locaux une autre activité passible de la taxe professionnelle, leur base d'imposition est déterminée dans les conditions fixées pour l'activité dominante; cette dernière est appréciée en fonction des recettes"; qu'enfin en vertu de l'article 318 HE de la même annexe : "Les recettes servant à calculer la base d'imposition des redevables définis à l'article 318 HC s'entendent, selon le cas, de celles retenues pour l'établissement de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés...";

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. COMMARIEU ne se livre à une activité professionnelle de duplication et de cession à des clients, que des seuls logiciels et prociels qu'il a lui-même conçus que les recettes procurées par cette activité qu'il exerce seul, quelle que soit la date à laquelle ont été conçus les logiciels-mères et prociels, ne sauraient donc être considérées comme provenant d'une activité commerciale mais d'une activité libérale au sens de l'article 92 du code général des impôts, au cours de l'année de référence pour la détermination de la taxe professionnelle de l'année 1984; qu'il s'en suit que pour la détermination des bases d'imposition à la taxe professionnelle, c'est à bon droit que l'administration a fait application des dispositions de l'article 1467-2° du code général des impôts et inclus le dixième des recettes dans l'assiette de la taxe professionnelle due par le requérant pour l'année 1984;

Considérant que M. COMMARIEU ne saurait utilement invoquer les termes de la réponse ministérielle faite à M. Germain Authié, laquelle concerne l'assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée des ventes en série de logiciels, et non l'application du régime d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux aux recettes tirées de ces ventes;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que M. COMMARIEU n'est pas fondé à soutenir que c'est à tort que par le jugement attaqué, le tribunal

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE BORDEAUX. (2ème chambre)

administratif de Bordeaux a rejeté sa demande;

DECIDE :

ARTICLE 1er : La requête de M. COMMARIEU est rejetée.

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 16 mai 1991: - le rapport de M. ZAPATA, conseiller; - les observations de Me BARRIERE, avocat de M. Jean-Claude COMMARIEU; - et les conclusions de M. MALAFOSSE, commissaire du gouvernement.