

C.E. 11 OCTOBRE 1991

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.7

Req. n.48278

Ministre délégué auprès
du Ministre d'Etat, Ministre de l'économie, des finances
et du budget, chargé du budget c. J.P.TISSEYRE

GUIDE DE LECTURE

- SOMMES VERSEES PAR UNE SOCIETE A L'UN DE SES ANCIENS CADRES
DIRIGEANTS :

QUALIFICATION DE SALAIRES OU DE DOMMAGES-INTERETS; REFUS DE
QUALIFICATION DE PRODUITS DE CESSION D'INVENTIONS

I - LES FAITS

- 1962 : M. Le Dr. Jean-Paul Tisseyre entre à la société des Laboratoires Dausse.
- 1967 : M. Tisseyre est nommé directeur général adjoint de la société.
- 1969-1972 : Un certain nombre de changements importants interviennent dans l'organisation de la société des Laboratoires Dausse. M. tisseyre voit ses responsabilités et sa rémunération sensiblement amoindries.
- 15 mai 1972 : Une convention conclue entre M. Tisseyre et son employeur résilie toutes les conventions conclues antérieurement et accorde au Dr. Tisseyre des sommes composées d'une partie fixe et d'une partie conditionnelle (liée à la réalisation d'un chiffre d'affaires pré-déterminé sur certains produits au cours de trois années). L'ensemble de ces sommes versées à M. Tisseyre se montera à 2,5 millions de francs.
- : M. J-P. Tisseyre est assujetti à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires au titre des sommes ci-dessus.
- : M. Tisseyre conteste cet assujettissement, soutenant que les sommes en cause ne sont pas imposables car elles

correspondent en totalité à l'indemnisation d'un préjudice ou au rachat d'un savoir-faire technique.

- : Sa réclamation étant rejetée, M. J-P. Tisseyre saisit le Tribunal administratif de Paris.
- 5 juillet 1982 : Le Tribunal administratif de Paris juge que les sommes en cause correspondent pour un tiers à des revenus d'inventeur, qui auraient dû être imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.
- 27 janvier 1983 : Le Ministre délégué auprès du Ministre de l'économie et des finances, chargé du budget, fait appel auprès du Conseil d'Etat de la décision du Tribunal administratif de Paris.
- 11 octobre 1991 : Le Conseil d'Etat rend la décision suivante : les sommes versées au Dr. Tisseyre au titre de la convention du 15 mai 1972 trouvent leur origine "dans un lien contractuel entre employeur et salarié" ; toutefois, le tiers de celles-ci ont le caractère de dommages-intérêts non imposables.

II - LE DROIT

Le Conseil d'Etat juge que les sommes "trouvant leur origine dans un lien contractuel entre employeur et salarié" ne peuvent être qualifiées de "produits perçus par un inventeur". Toutefois la partie de ces sommes qui indemnise la

personne concernée des troubles qu'elle a dû subir dans ses conditions d'existence a le caractère de dommages-intérêts, n'entrant pas dans le champ d'application de l'impôt sur le revenu.

A - LE PROBLEME

1° - Prétentions des parties

- a) Le demandeur (Ministre délégué auprès du Ministre de l'économie et des finances, chargé du budget) soutient que les sommes versées à M. Tisseyre avaient la nature de traitements et salaires, imposables par conséquent aux taux progressifs du barème de l'impôt sur le revenu.
- b) Le défendeur (M. Le Dr. J-P. Tisseyre) soutient que ces sommes ne sont pas imposables car elles correspondent, soit au rachat de son savoir-faire par la société des Laboratoires Dausse, soit à des dommages-intérêts réparant le préjudice (autre que la perte de salaires) subi par lui.

2° - Enoncé du problème

Quelle est la nature sur le plan fiscal des sommes versées par une entreprise à un salarié qui a joué un rôle important dans la découverte d'inventions appartenant à celle-ci, et dont le principe ainsi que le mode de calcul sont arrêtés au moment de la rupture des relations contractuelles antérieures entre les deux parties ?

B - LA SOLUTION

1° - Enoncé de la solution

"(...) Considérant qu'en admettant même que les sommes ainsi versées à M. Tisseyre aient été déterminées en tenant compte de la part active qu'il avait prise à la mise au point de médicaments, et alors même qu'il pourrait être regardé comme l'inventeur de certains d'entre eux, il est constant que ces produits, mis au point dans le cadre des relations contractuelles liant M. Tisseyre à son employeur en qualité de salarié, n'ont pas donné lieu à des brevets pris au nom de l'intéressé mais restaient, au contraire, la propriété de son employeur ; qu'ainsi les sommes versées à ce titre, trouvant leur origine dans un lien contractuel entre employeur et salarié, ne sauraient être regardées comme des produits perçus par un inventeur au sens du 2 de l'article 92 du Code général des impôts. (...)

Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'eu égard aux fonctions antérieurement exercées par M. Tisseyre et aux conditions dans lesquelles il a été privé de celles-ci, l'intéressé a subi, alors même qu'il est demeuré salarié de l'entreprise, des troubles dans ses conditions d'existence que les indemnités litigieuses ont eu, pour partie, pour objet de réparer ; que ces indemnités présentent, dans cette mesure, le caractère de dommages-intérêts non imposables ; qu'il sera fait une juste appréciation des circonstances de l'espèce en évaluant cette part au tiers du total des sommes versées, soit 750.000 F ; (...)"

2° - Commentaire de la solution

- Cet arrêt est une contribution, à notre avis d'importance, à la définition du régime d'imposition applicable aux salariés inventeurs. On précisera tout de suite qu'il n'est pas

très clair, à la lecture du jugement, si un terme était mis ou non au contrat de travail de M. J-P. Tisseyre avec la société des Laboratoires Dausse dans le cadre de la convention du 15 mai 1972, qui était à l'origine du versement du montant de 2,25 millions de francs dont la qualification fiscale était contestée. Deux informations contenues dans les considérants de la décision du Conseil d'Etat paraissent à cet égard contradictoires : il s'agit de celle selon laquelle la convention du 15 mai 1972 "résiliait toutes les conventions intervenues antérieurement entre l'intéressé et les diverses sociétés (...) du groupe Dausse", et de celle selon laquelle "l'intéressé (...) est demeuré salarié de l'entreprise." Cette incertitude en ce qui concerne le statut de M. Tisseyre ne nous paraît toutefois pas avoir une importance particulière quant à la qualification des sommes versées par la société à celui qui était, en tout état de cause, l'un de ses anciens cadres dirigeants et qui avait, apparemment, joué un rôle assez important dans la découverte de nouveaux médicaments.

- L'arrêt du 11 octobre 1991 semble témoigner d'une analyse différente suivie par le Conseil d'Etat pour la détermination de la nature fiscale des sommes versées par une entreprise à un salarié inventeur, par rapport à celle retenue dans les décisions du 25 octobre 1989 (req. n° 68480 : Dossiers brevets 1990 n° 5) et du 3 juin 1991 (req. n° 78312 : V. ce numéro des Dossiers brevets), qui n'était pas exempte de critiques. Bien que M. J-P. Tisseyre ait été semble-t-il très impliqué, de 1962 à 1967, dans la découverte par la société des Laboratoires Dausse d'inventions pharmaceutiques, celles-ci ont été conçues et mises au point "dans le cadre des relations contractuelles liant M. Tisseyre à son employeur". Les brevets protégeant ces inventions ont ainsi été pris par l'employeur de M. Tisseyre. Il en résulte, selon le Conseil d'Etat, que les sommes versées par la société des Laboratoires Dausse ne pouvaient être regardées comme des produits de cession d'invention. Si le Conseil

d'Etat ne retient pas explicitement la qualification de "traitements et salaires" pour ces sommes, cette dernière est néanmoins implicite au vu de la formulation employée par la Haute Assemblée, selon laquelle celles-ci trouvaient "leur origine dans un lien contractuel entre employeur et salarié."

- Le Conseil d'Etat a retenu que le tiers des sommes en cause avait pour objet de compenser un préjudice, autre que la perte de salaires, subi par M. Tisseyre. Aussi a-t-il été jugé, dans la lignée d'une jurisprudence bien établie, que cette quote-part des sommes versées par la société des Laboratoires Dausse avait la nature de dommages-intérêts non imposables.

Jean-Luc Pierre

ETAPE 2 - N°1 - 1 TEXTE

Le Conseil d'Etat. Section du Contentieux.

8ème et 7ème sous-sections réunie.

MINISTRE DELEGUE AUPRES DU MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES, CHARGE DU
BUDGET c/ M. Jean-Paul Tisseire

Cette décision sera mentionnée dans les tables du Recueil LEBON.

11 octobre 1991 N° 48.278

Sur le rapport de la 8ème sous-section

Vu le recours du MINISTRE DELEGUE AUPRES DU MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES
FINANCES, CHARGE DU BUDGET, enregistré au secrétariat du Contentieux du Conseil
d'Etat le 27 janvier 1983; le ministre demande que le Conseil d'Etat :

1°) réforme le jugement du 5 juillet 1982 par lequel le tribunal
administratif de Paris a accordé à M. Jean-Paul Tisseire la réduction du
supplément d'impôt sur le revenu auquel il a été assujéti au titre des années
1973, 1974 et 1975;

11 octobre 1991 N° 48.278

2°) remette intégralement l'imposition contestée à la charge de M. Jean-Paul
Tisseire;

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;

Considérant qu'il résulte de l'instruction que M. Tisseire est entré à la
société des Laboratoires Dausse en 1962; qu'il a été nommé en 1967 directeur
général adjoint et a joué un rôle important dans le développement de cette
société; qu'à la suite de la transformation de la société entre 1969 et 1972, il
a été écarté de la direction de celle-ci et ses responsabilités ont été, comme
le niveau de sa rémunération, sensiblement amoindries; qu'une convention est
intervenue le 15 mai 1972 entre lui et son employeur, qui constatait qu'à la
suite du regroupement des activités des deux anciens groupes Dausse et Robert et
Carrière, les attributions du Dr Tisseire se trouvaient désormais sans
justification, et qui résiliait toutes les conventions intervenues

11 octobre 1991 N° 48.278

antérieurement entre l'intéressé et les diverses sociétés, existantes ou
disparues, du groupe Dausse, qu'en contrepartie, il était accordé au Dr Tisseire
une somme forfaitaire composée d'une partie fixe de 1 500 000 F réversible en
trois annuités et d'une partie conditionnelle d'un montant de 750 000 F
également réversible en trois annuités, pour autant qu'au cours de l'exercice
précédant le versement de l'annuité, le chiffre d'affaires réalisé par la
société sur une liste de produits déterminés atteigne le chiffre d'affaires
correspondant réalisé en 1971, condition qui s'est réalisée par la suite;

Considérant qu'en admettant même que les sommes ainsi versées à M. Tisseire
aient été déterminées en tenant compte de la part active qu'il avait prise à la
mise au point de médicaments, et alors même qu'il pourrait être regardé comme
l'inventeur de certains d'entre eux, il est constant que ces produits, mis au
point dans le cadre des relations contractuelles liant M. Tisseire à son
employeur en qualité de salarié, n'ont pas donné lieu à des brevets pris au nom
de l'intéressé mais restaient, au contraire, la propriété de son employeur;
qu'ainsi les sommes versées à ce titre, trouvant leur origine dans un lien
contractuel entre employeur et salarié, ne sauraient être regardées comme des
produits perçus par un inventeur, au sens du 2 de l'article 92 du code général
des impôts; que, par suite, le ministre est fondé à soutenir que c'est à tort
que les premiers juges ont estimé qu'à concurrence du tiers du total des sommes
versées, celles-ci auraient pu être imputées dans la catégorie des bénéfices

11 octobre 1991 N° 48.278

non commerciaux:

Considérant, toutefois, qu'il appartient au Conseil d'Etat, saisi de l'ensemble du litige tant par l'effet dévolutif de l'appel que par le recours incident de M. Tisseire, d'examiner les autres moyens soulevés par celui-ci devant le tribunal administratif et devant le Conseil d'Etat;

Considérant qu'il résulte de l'instruction qu'en égard aux fonctions antérieurement exercées par M. Tisseire et aux conditions dans lesquelles il a été privé de celles-ci, l'intéressé a subi, alors même qu'il est demeuré salarié de l'entreprise, des troubles dans ces conditions d'existence que les indemnités litigieuses ont eu, pour partie, pour objet de réparer; que ces indemnités présentent, dans cette mesure, le caractère de dommages-intérêts non imposables; qu'il sera fait une juste appréciation des circonstances de l'espèce en évaluant cette part au tiers du total des sommes versées, soit 750 000 F;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède, d'une part, que le ministre n'est pas fondé à se plaindre que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif a réduit d'un neuvième montant la base du complément d'impôt mis à la charge de M. Tisseire, et d'autre part, que ce dernier n'est pas fondé à demander, par la voie de l'appel incident, la décharge totale des impositions contestées;

11 octobre 1991 N° 48.278

DECIDE:

Article 1er : Le recours du MINISTRE DELEGUE AUPRES DU MINISTRE DE L'ECONOMIE ET DES FINANCES, CHARGE DU BUDGET et les conclusions incidentes de M. Tisseire sont rejetés.

Après avoir entendu : - le rapport de M. Le Menestrel, Conseiller d'Etat, - les observations de Me Ricard, avocat de M. Jean-Paul Tisseire, - les conclusions de M. Arrighi de Casanova, Commissaire du Gouvernement.