

C.A.A.NANTES 11 DECEMBRE 1991  
n.90 NT 00443  
S.a. JOUVEINAL LABORATOIRES  
c. Ministre délégué, chargé du budget

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.9

GUIDE DE LECTURE

- REDEVANCES PERÇUE POUR L'EXPLOITATION D'INVENTIONS :

CONDITIONS D'APPLICATION DU REGIME D'IMPOSITION ATTENUÉE

I - LES FAITS

- 8 décembre 1967 : La société Laboratoires Jouveinal conclut avec la société anonyme Jouveinal Laboratoires un traité d'apport par lequel elle lui attribue gratuitement la licence exclusive d'exploitation de ses brevets jusqu'au 31 décembre 1970. Cette convention prévoit également qu'à l'expiration de cette période, un renouvellement de la licence pourra intervenir, selon des conditions à fixer.
  
- 1980 à 1983 : La société anonyme Jouveinal Laboratoires concède à des sociétés étrangères le droit d'utilisation de procédés de fabrication de produits pharmaceutiques, protégés par les brevets indiqués ci-dessus.
  
- : L'administration fiscale conteste l'application du régime d'imposition des plus-values à long terme aux redevances perçues par la société Jouveinal Laboratoires au titre des exercices 1980 à 1983.
  
- : Sa réclamation étant rejetée, la société Jouveinal Laboratoires saisit le Tribunal administratif de Nantes.
  
- 7 juin 1990 : Le Tribunal administratif de Nantes rejette la demande de la société.

- 8 août 1990 : Appel de la société Jouveinal Laboratoires auprès de la Cour administrative d'appel de Nantes.
  
- 11 décembre 1991 : La Cour administrative d'appel de Nantes rejette la requête de la société.

## II - LE DROIT

La Cour administrative d'appel de Nantes juge que les redevances perçues par une entreprise qui consent à des tiers le droit d'exploitation d'inventions qu'elle n'a ni découvertes ni ultérieurement acquises ne peuvent bénéficier du régime d'imposition des plus-values à long terme (application des dispositions de l'article 39 terdecies du Code général des impôts) si celle-ci ne peut établir que, par l'effet du contrat par lequel ces inventions ont été mises à sa disposition, elle dispose de profits constituant un élément de l'actif immobilisé.

### A - LE PROBLEME

#### 1° - Prétentions des parties

- a) Le demandeur (société Jouveinal Laboratoires) soutient qu'il a sous-concédé des licences d'exploitation d'inventions brevetées et que cette opération a pour lui la nature d'un dessaisissement au sens des dispositions de l'article 39 terdecies du Code général des impôts, lui permettant ainsi de se prévaloir du régime d'imposition atténuée des plus-values à long terme.

- b) Le défendeur (Ministre délégué, chargé du budget) soutient que le régime d'imposition prévu à l'article 39 terdecies du Code général des impôts n'est pas applicable au cas d'espèce, les droits dont la société Jouveinal Laboratoires peut disposer n'ayant pas le caractère d'éléments de l'actif immobilisé.

2° - Enoncé du problème

Une entreprise qui dispose du droit d'exploitation d'inventions dont elle n'est pas propriétaire peut-elle être imposée, pour les produits qu'elle reçoit au titre de l'utilisation par des tiers de ces inventions, selon le régime des plus-values à long terme applicable, sous certaines conditions, aux produits de cession ou de licence d'inventions ?

**B - LA SOLUTION**

1° - Enoncé de la solution

"(...) Considérant que la société anonyme Jouveinal Laboratoires a conclu avec la société Laboratoires Jouveinal, le 18 décembre 1967, un "traité d'apport" par lequel cette dernière lui attribuait gratuitement la licence exclusive d'exploitation de ses brevets pendant une durée qui devait prendre fin le 31 décembre 1970 ; que cette même convention prévoyait également que la société Jouveinal Laboratoires pourrait obtenir, à l'expiration de la période indiquée, un renouvellement de cette licence à des conditions qui seraient fixées, le moment venu, d'un commun accord ou par arbitrage amiable ;

Considérant que les profits tirés du contrat susmentionné ne sauraient constituer un élément de l'actif immobilisé de la

société Jouveinal Laboratoires qu'à la condition qu'eu égard aux liens de droit et aux rapports de fait qui l'unissaient à son cocontractant, elle ait pu escompter normalement la poursuite de l'exécution du contrat sur une assez longue période ; qu'à supposer même qu'il y ait eu renouvellement tacite de ce dernier, la société Laboratoires Jouveinal avait le droit de mettre fin à tout moment à la concession ; qu'il est constant que la société Jouveinal Laboratoires n'était pas propriétaire des brevets ; que, par ailleurs, aucun contrat écrit ni aucune autre pièce du dossier ne démontre qu'elle était autorisée à sous-concéder à d'autres entreprises les procédés dont il s'agit ; que, par suite, elle ne peut être regardée comme s'étant dessaisie de ces droits au sens de l'article 39 terdecies du code et n'est dès lors pas fondée, en tout état de cause, à se prévaloir du régime d'imposition des plus-values à long terme qu'elles instituent (...)"

## 2° - Commentaire de la solution

- Cet arrêt est, à notre connaissance, la première décision jurisprudentielle à apporter des informations quant au traitement fiscal qu'il convient de retenir lorsqu'une entreprise qui n'est pas propriétaire d'inventions brevetées exploite celles-ci en recevant des redevances d'autres entreprises qui utilisent ces technologies. La loi fiscale (article 39 terdecies du Code général des impôts) prévoit l'application du régime d'imposition des plus-values à long terme des entreprises pour les produits de cession ou de licence de brevets répondant à certaines conditions. Il est ainsi nécessaire que les brevets en cause revêtent le caractère d'éléments de l'actif immobilisé.

- On observera que la Cour administrative d'appel de Nantes ne retient pas la qualification d'entreprise concessionnaire ayant concédé des sous-licences, qui était invoquée par la

société requérante. Cette qualification ne pouvait en effet être retenue, dans la mesure où le "traité d'apport" conclu le 8 décembre 1967 entre la société Laboratoires Jouveinal et la société Jouveinal Laboratoires, portant sur l'attribution gratuite à cette dernière de la licence exclusive d'exploitation de brevets, avait pris fin le 31 décembre 1970. Le "traité d'apport" prévoyait certes la possibilité de renouveler cette licence, mais aucun accord n'était semble-t-il intervenu entre les deux sociétés, ou, du moins, n'avait-il été formalisé. La question de la validité de la licence peut ainsi être posée pour les années concernées du litige fiscal (1980 à 1983, soit plus de dix ans après le terme du "traité d'apport"). En l'absence de véritable licence des inventions pour les années du litige, les redevances perçues par la société Jouveinal Laboratoires ne pouvaient rémunérer des sous-licences portant sur ces mêmes inventions. Le fait que certains aspects du formalisme requis pour les licences (inscription au Registre national des brevets) et les sous-licences (accord du titulaire du brevet) n'avaient apparemment pas été respectés par les sociétés concernées apparaît dès lors comme un élément seulement secondaire.

- Ecartant pour la société Jouveinal Laboratoires la qualification d'entreprise concessionnaire ayant concédé des sous-licences, la Cour administrative d'appel de Nantes est amenée à exclure, pour "les profits tirés du contrat susmentionné" (entre la société Jouveinal Laboratoires et la société Laboratoires Jouveinal) le caractère d'"éléments de l'actif immobilisé". Un tel caractère étant requis, aux termes de la loi fiscale, pour bénéficier du régime d'imposition des plus-values à long terme, ce dernier ne pouvait s'appliquer aux produits perçus par la société requérante. Si ce qualificatif d'"éléments de l'actif immobilisé" paraît, dans la

rédaction de l'article 39 terdecies du Code général des impôts, viser plus spécifiquement le brevet concédé que les profits tirés de ce dernier, l'analyse de la Cour ne paraît pour autant guère discutable au fond. En raison des éléments de fait de l'affaire qui lui a été soumise, la Cour administrative d'appel de Nantes ne s'est ainsi pas prononcée, contrairement à ce qu'une lecture rapide de la décision pourrait suggérer, sur la question du régime d'imposition des sous-licences de brevets, qui demeure largement ouverte.

Jean-Luc Pierre

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE NANTES. (1ère chambre)

S.A JOUVEINAL LABORATOIRES c/ Ministre délégué au budget.

11 décembre 1991, N° 90NT00443.

VU la requête, enregistrée au greffe de la Cour le 8 août 1990, présentée par la SOCIETE ANONYME JOUVEINAL LABORATOIRES, dont le siège social est 1, rue des Moissons, à FRESNES, (Val-de-Marne);

La société demande à la Cour :

1°) d'annuler le jugement du 7 juin 1990 par lequel le Tribunal administratif de NANTES a rejeté sa demande en décharge du complément d'impôt sur les sociétés auquel elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1980, 1981, 1982 et 1983;

2°) de prononcer la décharge des impositions contestées et des pénalités dont elles ont été assorties;

VU les autres pièces du dossier;

VU le code général des impôts;

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 la SOCIETE ANONYME JOUVEINAL LABORATOIRES conteste le refus par l'administration d'appliquer le régime d'imposition prévu à l'article 39 terdecies du code général des impôts aux redevances qui lui étaient versées au cours des années 1980 à 1983 par différentes sociétés implantées à l'étranger, à raison de l'utilisation par ces dernières de procédés de fabrication de produits pharmaceutiques, dont elle soutient avoir obtenu de la société LABORATOIRES JOUVEINAL qui en était l'inventeur la licence exclusive d'exploitation, et qu'elle leur aurait ensuite sous-concédées;

Sur l'application de la loi fiscale :

Considérant qu'aux termes de l'article 39 terdecies du Code général des impôts : "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. Il en est de même pour les concessions de licences par lesquelles le titulaire se dessaisit pour un secteur géographique déterminé ou pour une application particulière... Les dispositions qui précèdent ne sont pas applicables lorsque les droits, procédés et techniques ne présentent pas le caractère d'éléments de l'actif immobilisé ou ont été acquis à titre onéreux depuis moins de deux ans";

Considérant que la SOCIETE ANONYME JOUVEINAL LABORATOIRES a conclu avec la société LABORATOIRES JOUVEINAL, le 8 décembre 1967, un "traité d'apport" par lequel cette dernière lui attribuait gratuitement la licence exclusive d'exploitation de ses brevets pendant une durée qui devait prendre fin le 31 décembre 1970; que cette même convention prévoyait également que la société JOUVEINAL LABORATOIRES pourrait obtenir, à l'expiration de la période indiquée, un renouvellement de cette licence à des conditions qui seraient fixées, le moment venu, d'un commun accord ou par arbitrage amiable;

Considérant que les profits tirés du contrat susmentionné ne sauraient constituer un élément de l'actif immobilisé de la société JOUVEINAL LABORATOIRES qu'à la condition qu'eu égard aux liens de droit et aux rapports de fait qui l'unissaient à son cocontractant; elle ait pu escompter normalement la poursuite de l'exécution du contrat sur une assez longue période; qu'à supposer même qu'il y ait eu renouvellement tacite de ce dernier, la société LABORATOIRES JOUVEINAL avait le droit de mettre fin à tout moment à la concession; qu'il est constant que la SOCIETE JOUVEINAL LABORATOIRES n'était pas propriétaire des brevets; que, par ailleurs, aucun contrat écrit ni aucune autre pièce du dossier ne démontre qu'elle était autorisée à sous-concéder à d'autres entreprises les procédés dont s'agit; qu'ainsi, la société JOUVEINAL LABORATOIRES n'a pu disposer dans son actif immobilisé des droits qu'elle prétend avoir sous-concédés; que, par suite, elle ne peut être regardée comme s'étant déssaisie de ces droits au sens des dispositions précitées de l'article 39 terdecies du code et n'est dès lors pas fondée, en tout état de cause, à se prévaloir du régime particulier d'imposition des plus-values à long terme qu'elles instituent;

Sur l'interprétation donnée par l'administration de la loi fiscale :

Considérant, d'une part, qu'aux termes du 1er alinéa de l'article L. 80-A du livre des procédures fiscales : "Il ne sera procédé à aucun rehaussement d'impositions antérieures si la cause du rehaussement poursuivi par l'administration est un différend sur l'interprétation par le redevable de bonne foi du texte fiscal et s'il est démontré que l'interprétation sur laquelle est fondée la première décision a été, à l'époque, formellement admise par l'administration";

Considérant que si la société JOUVEINAL LABORATOIRES se prévaut, sur le fondement des dispositions précitées de l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, des motifs de la décision de dégrèvement en date du 30 septembre 1983 prise par le directeur des services fiscaux de Maine-et-Loire, elle ne produit pas au dossier ladite décision et ainsi, ne permet pas à la Cour d'apprécier si ses termes constituent ou non une interprétation formelle d'un texte fiscal; que, par ailleurs une telle interprétation ne peut résulter de la simple circonstance que la somme allouée en dégrèvement serait conforme à celle qui était réclamée, quels que soient les motifs de la réclamation;

Considérant que si, par ailleurs, la société requérante se prévaut également des dispositions de l'article L. 80-B du livre des procédures fiscales, ce texte, qui est issu de l'article 19 de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987, est entré en vigueur postérieurement à la mise en recouvrement des impositions en litige et, par suite, ne leur est pas applicable;

Considérant qu'il résulte de tout ce qui précède que la société JOUVEINAL LABORATOIRES n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif de NANTES a rejeté sa demande en décharge des suppléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre des exercices clos en 1980, 1981, 1982 et 1983;

DECIDE :

Article 1er - La requête de la société JOUVEINAL LABORATOIRES est rejetée.

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 27 novembre 1991: - le rapport de M. ISAIA, conseiller, - et les conclusions de M. LEMAI, commissaire du gouvernement.