
CONSEIL D'ETAT, 7ème et 8ème sous-sections

Req. n. 3153 du 22 février 1978

DOSSIERS BREVETS 1978 - VI - n. 6

GUIDE DE LECTURE

- CESSION DE BREVET PAR L'INVENTEUR : . REGIME ANTERIEUR A LA LOI DU 19 JUILLET 1976

I - LES FAITS

- : Monsieur X, co-inventeur de divers appareils médicaux et de plusieurs de leurs perfectionnements, cède par des contrats distincts huit brevets relatifs à ces appareils moyennant des redevances proportionnelles au chiffre d'affaires des ventes.
- 1973 : Sur la base de l'instruction administrative du 13 juillet 1972, un agent du fisc soumet à l'impôt sur le revenu les redevances perçues par Monsieur X en 1969 - 1970 - 1971 - 1972.
- 1974 : Monsieur X dépose auprès du directeur des services fiscaux une réclamation contre l'imposition supplémentaire ainsi mise à sa charge.
- 1974 : Le directeur des services fiscaux rejette sa demande.
- 1975 : Monsieur X introduit contre cette décision une instance devant le Tribunal Administratif.
- 4 mai 1976 : Le Tribunal Administratif rejette la demande de Monsieur X.
- 28 mai 1976 : Monsieur X interjette appel devant le Conseil d'Etat.
- 22 février 1978 : Le Conseil d'Etat fait droit partiellement à la requête.

II - LE DROIT

A - LE PROBLEME

1/ Prétentions des parties

a) L'auteur du recours (Monsieur X)

prétend que dès lors que les contrats passés par l'inventeur sur ses brevets s'avèrent être des contrats de cession de brevets, le prix stipulé bénéficie, quelles que soient ses modalités de fixation, de l'exonération d'impôt sur le revenu déduite de l'article 92 du C.G.I.

b) L'Administration des impôts

prétend que dès lors que les brevets détenus par l'inventeur sont cédés moyennant des redevances proportionnelles au chiffre d'affaires des ventes, une telle participation financière à l'exploitation industrielle du cessionnaire rapproche le contrat de cession du contrat de concession et emporte, en conséquence, application du régime fiscal des revenus perçus au titre de ce dernier contrat.

2/ Enoncé du problème

L'exonération du prix de cession des brevets détenus par les inventeurs, exonération déduite a contrario de l'article 92 du C.G.I. qui ne vise que les concessions de licence de brevet, présente-t-elle un caractère général ou est-elle tributaire des modalités de fixation de ce prix, somme fixe ou redevances proportionnelles ?

B - LA SOLUTION

1/ Énoncé de la solution :

« Considérant qu'il résulte de l'instruction que le Sieur X... a cédé par des contrats distincts à la Société Y ... huit brevets moyennant des redevances proportionnelles, en totalité ou en partie, au chiffre d'affaires réalisé lors de la vente des objets fabriqués à l'aide de ces inventions..., qu'il suit de là que, quelle qu'ait pu être la participation technique ou commerciale du Sieur X... à l'exploitation des brevets ainsi cédés, les redevances sus-analysées doivent être regardées comme le produit d'une participation financière à l'exploitation desdits brevets et qu'elles entrent dans le champ d'application des dispositions précitées de l'article 92 du C.G.I. »

2/ Commentaire de la solution

L'article 92-2 du C.G.I. établissait jusqu'au 1^{er} janvier 1977, en ce qui concerne les inventeurs personnes physiques, une différence entre les cessions de brevets qui étaient exonérées d'impôt sur le revenu (CE 30/10/1968 req. 71732 ; 4/6/1969 req. 72722 ; 16/10/1970 req. 77270 ; 21/10/1970 req. 77674 ; Trib. Adm. Paris 15/5/1975 req. 3128/1968) et les concessions de licences qui étaient imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (CE 29/10/1975 req. 95859 ; Adde : CE 4/6/1969, 16/10/1970, 21/10/1970 précités).

L'Administration fiscale a longtemps considéré que la rémunération d'une cession de brevet effectuée par un inventeur moyennant des redevances proportionnelles ne suffisait pas, en l'absence d'une participation du cédant à l'exploitation du brevet, à faire de ces sommes un revenu imposable au titre de l'article 92-2 du C.G.I. (Rep. min. JO Ass. Nat. du 11 sept. 1948 ; Rep. min. JO Ass. Nat. du 10 nov. 1955).

Par une instruction du 13 juillet 1972, l'Administration fiscale estima que la cession d'un brevet moyennant des redevances proportionnelles était constitutive de revenus imposables au titre de l'article 92-2 du C.G.I. car de telles modalités de paiement faisaient perdre à l'inventeur le bénéfice de l'exonération (instr. adm. du 13/7/1972 F.R. LEFEBVRE, n. 36/1972). La jurisprudence approuva cette position (CE 22 févr. 1978 sus-analysé ; Adde : CE 21/6/1978).

Depuis la loi du 19 juillet 1976 article 11-1 -actuel article 93 quater I du C.G.I.- les cessions de brevets même réalisées par les inventeurs sont en toutes hypothèses imposables ; le prix stipulé, qu'il soit fixe ou proportionnel, relève du régime des plus-values à long terme de l'article 39 terdecies du C.G.I. (instr. adm. du 30 déc. 1976, F.R. LEFEBVRE, n. 4/1977, p. 125, paragraphe 449 s).

Séance du 6 février 1978
Lu en séance non publique
le 22 février 1978

Le Conseil d'Etat statuant au Contentieux,
(Section du Contentieux, 7ème et 8ème
Sous-Sections réunies)

Sur le rapport de la 7ème Sous-Section
de la Section du Contentieux,

Vu la requête présentée par le sieur..., demeurant..., ladite requête enregistrée au secrétariat du Contentieux du Conseil d'Etat le 28 mai 1976 et tendant à ce qu'il plaise au Conseil annuler le jugement en date du 4 mai 1976, par lequel le Tribunal administratif de Lyon a rejeté sa demande en décharge des cotisations supplémentaires auxquelles il a été assujéti au titre de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de la taxe complémentaire pour l'année 1969 et au titre de l'impôt sur le revenu pour les années 1970, 1971 et 1972.

Vu les autres pièces produites et jointes au dossier ;

Vu le Code Général des Impôts ;

Vu l'ordonnance du 31 juillet 1945 ensemble le décret du 30 septembre 1953

Où M. Schmeltz, Maître des Requêtes, en son rapport ;

Où M. Martin Laprade, Maître des Requêtes, Commissaire du Gouvernement, en ses conclusions ;

Considérant que le sieur..., qui a cédé à la ... divers brevets concernant des inventions auxquelles il a participé moyennant le versement de redevances proportionnelles au produit retiré par le cessionnaire de l'exploitation desdits brevets, sollicite la décharge des cotisations supplémentaires auxquelles il a été assujéti à raison de ces revenus en se fondant, d'une part, sur les dispositions de l'article 92 du Code Général des Impôts et d'autre part sur l'interprétation donnée par l'administration des dispositions dont s'agit à l'occasion de réponses à des membres du Parlement ;

En ce qui concerne l'application des dispositions de l'article 92 du Code Général des Impôts :

Considérant qu'en vertu des dispositions de l'article 92 du Code Général des Impôts "sont considérés comme provenant de l'exercice d'une profession non commerciale... les produits perçus par les inventeurs au titre soit de la concession des "licences d'exploitations de leurs brevets, soit de la cession ou concession de marques de fabrique procédés ou formules de fabrication" ;

Considérant qu'il résulte de l'instruction, ainsi qu'il a été dit précédemment, que le sieur..., co-inventeur de divers appareils médicaux, ainsi que de plusieurs perfectionnements apportés à ces appareils, a "cédé" par des contrats distincts à huit brevets afférents auxdits appareils moyennant des redevances proportionnelles en totalité ou en partie, au chiffre d'affaires réalisé lors de la vente des objets fabriqués à l'aide de ces inventions ; qu'en outre, certaines conventions organisent l'intéressement de l'inventeur aux ventes effectuées par les concessionnaires, "licenciés" ou "sous-licenciés" des brevets concernés ; qu'il suit de là que, quelle qu'ait pu être la participation technique ou commerciale du sieur... à l'exploitation des brevets ainsi cédés, les redevances susanalysées, perçues par le requérant, au cours des années 1969 à 1972, doivent être regardées comme le produit d'une participation financière à l'exploitation desdits brevets et qu'elles entrent dans le champ d'application des dispositions précitées de l'article 92 du Code Général des Impôts ;

En ce qui concerne l'application de l'article 1649 quinquies E du Code Général des Impôts :

Considérant qu'aux termes de l'article 1649 quinquies E du Code Général des Impôts dans sa rédaction issue de la loi du 9 juillet 1970 et applicable à la date de mise en recouvrement des cotisations litigieuses, "... Lorsque le redevable "a appliqué un texte fiscal selon l'interprétation que l'administration avait fait "connaître par ses instructions ou circulaires publiées et qu'elle n'avait pas rap-"portées à la date des opérations en cause, elle ne peut poursuivre aucun rehausse-"ment en soutenant une interprétation différente" ;

Considérant, d'une part, qu'il résulte de l'instruction qu'à l'occasion de réponses données à des membres du Parlement, les 11 septembre 1948 et 10 novembre 1955, l'administration a fait savoir que la seule circonstance que la rémunération d'une cession de brevet d'invention serait constituée par des redevances proportionnelles au chiffre d'affaires réalisé à l'occasion de la vente d'objets fabriqués à l'aide de ces inventions ne suffisait pas pour que, en l'absence d'une participation du cédant à l'exploitation du brevet cédé, de telles redevances fussent soumises à l'impôt par application des dispositions de l'article 92 du Code Général des Impôts ; que si, à l'occasion de la cession de cinq de ses brevets à la..., celle-ci s'est engagée à subordonner à son accord toute cession ou concession desdits brevets à une société étrangère et si une telle prérogative est constitutive d'une participation effective à l'exploitation de ses inventions, les autres conventions afférentes aux trois autres brevets cédés ne comportent aucune clause accordant au requérant une quelconque possibilité de participer à l'exploitation technique ou commerciale des brevets dont s'agit ; qu'il suit de là qu'au titre des années 1969, 1970 et 1971, pendant lesquelles se trouvait admise par l'administration l'interprétation susanaly-sée de l'article 92 du Code Général des Impôts, elle ne pouvait légalement assujet-tir le sieur... ni à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ni à la taxe complé-mentaire à raison des redevances perçues à l'occasion de la cession par l'intéres-sé à la ... des brevets n°s ... et ... ; que dès lors le requérant est fondé à soute-nir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif a sur ce point rejeté les conclusions de sa demande ;

Considérant, d'autre part, que dans une instruction du 13 juillet 1972, l'administration a estimé que la cession d'un brevet moyennant le paiement de rede-vances proportionnelles impliquait une participation du cédant à l'exploitation dudit brevet ; que ce faisant, le service a implicitement mais nécessairement renoncé à l'interprétation qui prévalait antérieurement ; qu'il suit de là que le sieur ... ne saurait utilement invoquer le bénéfice des dispositions de l'article 1649 quinquies E en ce qui concerne la cotisation à laquelle il a été assujecti au titre de l'année 1972 et que sa requête ne peut être que rejetée sur ce point ;

D E C I D E :

Article 1er - Seront exclues des bases de calcul des cotisations supplémentaires à l'impôt sur le revenu des personnes physiques au titre de 1969, à la taxe complémen-taire de l'année 1969 et à l'impôt sur le revenu des années 1970 et 1971, mises à la charge du sieur ..., les redevances perçues par l'intéressé à raison de la cession à la ... des brevets d'invention n°s ... et ...

Article 2 - Il est accordé au sieur ... décharge de la différence entre les droits auxquels il avait été primitivement assujecti et ceux qui résulte de l'application de l'article 1er de la présente décision.

Article 3 - Le jugement susvisé du Tribunal administratif de Lyon en date du 4 mai 1976 est réformé en ce qu'il a de contraire à la présente décision.

Article 4 - Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

Article 5 - Expédition de la présente décision sera transmise au Ministre délégué à l'Economie et aux Finances.