

VD_OMNI FI.2010.0002 vom 15. Juni 2010

VD Tribunal cantonal, 2010-06-15, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/vd_omni_FI.2010.0002

FR: VD_OMNI FI.2010.0002 du 15 juin 2010

IT: VD_OMNI FI.2010.0002 del 15 giugno 2010

Regeste

X. _____/Administration cantonale des impôts, Administration fédérale des contributions | Les versements en faveur du recourant ont été effectués sur la base d'un contrat de licence dans le cadre duquel il maintenait la titularité de ses droits sur les brevets. Il s'agit donc de revenus de biens immatériels au sens des art. 20 al. 1 lit. f LIFD et 23 al. 1 lit. f LI. Par surabondance, l'activité du recourant en regard de ses brevets a toujours été planifiée et liée à son activité professionnelle. Elle n'a pu avoir lieu que grâce à des connaissances professionnelles particulières qui ont été développées tout au long de son parcours professionnel auprès de divers employeurs qui ont financé les développements des brevets. En l'espèce nous sommes en présence de plusieurs indices tendant tous à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante accessoire. Recours rejeté.

Erwägungen

E. 1

Le recourant sollicite son audition par le tribunal de céans de façon à expliciter toutes les étapes et circonstances de son invention, cédée après coup à son employeur. a) Tel qu'il est garanti par l'art. 29 al. 2 de la Constitution fédérale de la Confédération suisse du 18 avril 1999 (ci-après : Cst.; RS 101), le droit d'être entendu comprend le droit pour l'intéressé de s'expliquer avant qu'une décision ne soit prise à son détriment, celui de fournir des preuves quant aux faits de nature à influencer sur le sort de la décision, celui d'avoir accès au dossier, de participer à l'administration des preuves essentielles et de se déterminer sur son résultat lorsque cela est de nature à influencer sur la décision à rendre (ATF 129 II 497 consid. 2.2 p. 504; 126 I 15; 124 I 49 et les réf. cit.). En particulier, le droit de faire administrer des preuves suppose notamment que le fait à prouver soit pertinent et que le moyen de preuve proposé soit apte et nécessaire à prouver ce fait. Le droit d'être entendu découlant de l'art. 29 al. 2 Cst. ne comprend toutefois pas le droit d'être entendu oralement, ni celui d'obtenir l'audition de témoins (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 428). L'autorité peut donc mettre un terme à l'instruction lorsque les preuves administrées lui ont permis de former sa conviction et que, procédant d'une manière non arbitraire à une appréciation anticipée des preuves proposées, elle a la certitude qu'elles ne pourraient l'amener à modifier son opinion (ATF 130 II 425 consid. 2.1 p. 429 et les arrêts cités; 122 V 157 consid. 1d p. 162; 119 Ib 492 consid. 5b/bb p. 505). En outre, pour autant qu'elle ne soit pas d'une gravité particulière, une violation du droit d'être entendu en instance inférieure est réparée lorsque l'intéressé a eu la faculté de se faire entendre en instance supérieure par une autorité disposant d'un plein pouvoir d'examen en fait et en droit (ATF 130 II 530 consid. 7.3 p. 562; 127 V 431 consid. 3d/aa pp. 437 s.; 126 V 130 consid. 2b pp. 131 s. et les arrêts cités). b) En l'espèce, il n'est pas nécessaire de procéder à d'autres mesures d'instruction, le dossier étant complet et permettant au tribunal de céans de statuer. De plus, les parties ont

eu la possibilité de faire valoir leur point de vue à l'occasion de deux échanges d'écritures. Il ne sera dès lors pas donné suite aux requêtes de mesures d'instruction du recourant.

E. 2

Le litige porte sur la qualification des divers montants touchés sur la base de contrats signés avec la société C.B. _____ relatifs à un brevet déposé par le recourant et qui concerne les périodes fiscales 2001-2002, 2001-2002bis, 2004 et 2005. Pour l'autorité fiscale il s'agit de revenus découlant d'une activité indépendante accessoire tandis que pour le recourant ces montants sont des gains en capital privé exonérés. Ce dernier évoque encore le traitement d'un cas prétendument semblable dont la franchise d'impôt aurait été reconnue par l'autorité de taxation. a) L'impôt sur le revenu a pour objet tous les revenus du contribuable, qu'ils soient uniques ou périodiques (art. 16 al. 1 LIFD; 19 al. 1 LI). Dans ce cadre, sont notamment imposables tous les revenus provenant de l'exploitation d'une entreprise commerciale, industrielle, artisanale, agricole ou sylvicole, de l'exercice d'une profession libérale ou de toute autre activité indépendante (art. 18 al. 1 LIFD; 21 al. 1 LI). En revanche, les gains en capital réalisés lors de l'aliénation d'éléments de la fortune privée ne sont pas imposables (art. 16 al. 3 LIFD; 19 al. 3 LI). Pour déterminer si un gain en capital relève de l'art. 16 al. 3 LIFD, respectivement de l'art. 19 al. 3 LI, ou des art. 18 LIFD et 21 LI, il s'agit de déterminer s'il a été obtenu dans le cadre de la simple administration de la fortune privée et réalisé que par la mise à profit d'une opportunité qui s'est présentée fortuitement ou si l'activité du contribuable était orientée dans son ensemble vers l'obtention d'un gain (ATF 2C_29/2008 du 28 mai 2008 consid. 3.2; 2A.66/2002 du 17 septembre 2002, traduit in RDAF 2003 II 209 consid. 2.1). Tel est notamment le cas, lorsque le contribuable ne réalise pas des actes de disposition isolés, mais qu'il poursuit un engagement planifié et combiné de travail et capital à son propre risque pour réaliser un gain. Cela peut résulter d'une activité professionnelle principale ou accessoire. Il n'est cependant pas exigé que le contribuable prenne part de manière reconnaissable pour les tiers aux activités économiques ni qu'il exerce son activité sous la forme de sa propre entreprise organisée. En conclusion, les revenus d'activité lucrative indépendante émanant d'une occupation indépendante occasionnelle sont également imposables, lorsque malgré l'objectif du gain, la planification fait défaut (ATF 2A.66/2002 précité). b) La jurisprudence et la doctrine ont développé, notamment dans les domaines du commerce professionnel d'immeubles et du commerce de titres, plusieurs critères pour distinguer l'administration de la fortune privée de l'activité lucrative. Cette distinction, comme le mentionne régulièrement la jurisprudence, doit se faire en appréciant le cas particulier au regard de l'ensemble des circonstances (ATF 125 II 113, 2A.66/2002 précité, 2C_29/2008 précité, consid. 3.3). Ainsi, on peut prendre en considération comme indice en faveur d'une activité excédant la simple administration de la fortune privée, le caractère systématique et planifié de la manière d'agir, la fréquence des opérations, le rapport étroit entre l'opération réalisée et l'activité professionnelle du contribuable, le recours à des connaissances professionnelles particulières, la durée de la possession, le recours dans une mesure importante à des fonds étrangers pour financer les opérations, ou la réalisation par le biais d'une société de personne, ainsi que le réinvestissement des produits de la vente dans de nouvelles acquisitions. Chacun de ces indices peut conduire, en concours avec les autres ou déjà par lui seul, pris isolément selon les circonstances, à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante (ibidem).

E. 3

A la fin de l'année 1983, licencié par son employeur et à la recherche d'un emploi, le recourant, sur la base des expériences professionnelles acquises lors de son activité auprès de la société Z._____ à Genève a mis sur papier le concept d'une imprimante optique pour le présenter à D._____. Grâce à cette idée, il a été engagé par la société A._____ SA en 1984 pour constituer une équipe multidisciplinaire de haut niveau dans le but de réaliser un produit pour D._____ selon le concept exposé. Avant même l'enregistrement de son brevet, il a signé le 20 août 1984 un contrat de travail ainsi qu'un contrat de licence et de redevances avec A._____ SA. A la suite de diverses péripéties, le recourant est engagé par la société C.B._____ Graphics Ltd par contrat de travail du 4 décembre 1998 couplé avec un contrat de licence du 14 décembre de la même année. Ce dernier confirme que X._____ est seul titulaire des droits découlant de son brevet, les droits de A._____ SA et de E._____ SA étant éteints. L'art. 7 du contrat de travail stipule que le recourant reste propriétaire des brevets mentionnés en annexe 1 et 2 du contrat et qu'il se réserve la propriété intellectuelle des développements, améliorations, inventions, brevets complémentaires et supplémentaires mentionnés dans l'annexe 2. Les 27 et 29 juillet 1999, le recourant et C.B._____ ont signé un nouveau contrat de licence et de cession annulant le précédent. Par ce contrat, X._____ accordait à la société C.B._____ une licence non exclusive, non transférable pour les brevets de l'annexe 1.1, et une licence exclusive pour le brevet de l'annexe 1.2. Par contre le recourant cédait à C.B._____ tous les droits, titres et intérêts relatifs aux développements techniques aux idées et au know how réalisés par lui après son embauche par elle-même. C'est sur la base de ce contrat que X._____ a reçu un montant d'un million de francs, à savoir 700'000 fr. en 1999 sur son compte de prévoyance LPP auprès de la Winterthur-Columna, puis sur son compte auprès de la BCV 100'000 fr. le 23 juillet 1999, 99'998 fr. le 24 juillet 2000 et 100'000 fr. le 26 septembre 2001. Le 10 novembre 2001 les parties ont signé un nouveau contrat tendant à l'acquisition par C.B._____ des droits exclusifs sur les brevets du recourant. C'est sur la base de ce contrat (3.1.4) qu'il aurait touché sur son compte BCV les montants de 94'500 USD le 22 juillet 2002, 105'000 USD le 5 octobre 2004 et 112'500 USD le 21 juin 2005. Il s'agissait de montants calculés sur la base des têtes optiques vendues ou installées. Cette clause reprenait d'ailleurs les conditions de l'art. 3.1 in fine du contrat de licence précédent. Sur la base de la chronologie susmentionnée reconnue par le recourant, force est de constater que les quatre versements s'étalant de 1999 jusqu'au 26 septembre 2001, d'un montant total de 1'000'000 fr., ont été effectués sur la base du contrat de licence de juillet 1999 dans le cadre duquel le recourant maintenait la titularité de ses droits sur ses brevets, le transfert des droits n'intervenant que pour les développements futurs. Le recourant ne s'étant pas dessaisi de ses brevets, il s'agit de revenus de biens immatériels au sens des art. 20 al. 1 lit. f. LIFD et art. 23 al. 1 lit. f. LI (Commentaire Romand, Yves Noël, ad art. 20, p. 337; Peter Agner, Commentaire IFD, ad art. 20, p. 89). En ce qui concerne les trois versements effectués en USD du 22 juillet 2002 au 21 juin 2005, on relève que l'obligation y relative remonte déjà au contrat de licence signé en juillet 1999 dont les clauses financières ont été reprises dans le contrat subséquent du 10 novembre 2001. Par ailleurs ces versements sont intervenus sur la base de décomptes de ventes de têtes optiques installées que C.B._____ elle-même a intitulés "Payment licence fees to X._____". Ces paiements doivent dès lors également être assimilés à des revenus découlant de biens immatériels. Cela est d'autant plus vrai en l'espèce que la modification du contrat de travail du recourant, rectifiant celui de décembre 1998 par lequel il restait propriétaire des brevets n'est intervenue qu'en avril 2005, soit à la même date qu'un nouveau contrat de transfert de

brevet avec un prétendu effet rétroactif qui n'a aucune conséquence sur le plan fiscal.

E. 4

Par surabondance de droit, il y a lieu de constater que l'activité du recourant en regard de ses brevets a toujours été planifiée et liée à son activité professionnelle, qu'elle n'a pu avoir lieu que grâce à des connaissances professionnelles particulières qui ont été développées tout au long de son parcours professionnel auprès de divers employeurs et surtout que tant l'idée du brevet lui-même que ses développements ont toujours été dans un rapport étroit avec son activité professionnelle. Le brevet a été imaginé par le recourant sur la base des connaissances acquises dans le cadre de sa profession, et a été par la suite développé dans le cadre de ses différents emplois moyennant investissements financiers de ses employeurs. Nous ne sommes pas en présence d'une découverte faite dans le cadre de ses loisirs ou de façon purement accessoire, mais bien dans un contexte totalement professionnel (Reich, Kommentar DBG, n. 100 ad art. 20; Blumenstein/Locher, p. 184). Comme le relève la jurisprudence citée ci-avant, un seul indice peut conduire à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante. Or en l'espèce, nous sommes manifestement en présence de plusieurs indices tendant tous à la reconnaissance d'une activité lucrative indépendante accessoire (Gustavo Scartazzini, Commentaire LAVS, ad art. 9, p. 277).

E. 5

Le recourant invoque encore le cas d'un contribuable dont la franchise d'impôt aurait été reconnue par l'autorité de taxation. Il y a tout d'abord lieu de relever que la pièce produite à cet effet invoque des faits remontant vers la fin des années 70, soit bien avant les développements législatifs et jurisprudentiels susmentionnés. Par ailleurs, et de jurisprudence constante, l'inapplication ou la fausse application de la loi dans un cas particulier n'attribue en principe pas à l'administré le droit d'être traité par la suite illégalement. Le principe de la légalité de l'activité administrative prévaut sur celui de l'égalité de traitement (ATF I p. 707/2004, consid. 2.1 et réf. citées). Le justiciable ne peut dès lors se prétendre victime d'une inégalité de traitement lorsque la loi est correctement appliquée à son cas alors qu'elle aurait été faussement voire pas appliquée du tout dans d'autres cas, sauf à prévoir que l'Administration persévérera dans l'inobservation de la loi (ATF II p. 16/2005; FI.2008.0079). En l'espèce, il n'est pas démontré qu'un cas semblable aurait été traité différemment par l'ACI ou que cette dernière ait systématiquement mal appliqué la loi dans des cas semblables.

E. 6

Au vu des considérations qui précèdent, le recours doit être rejeté aux frais du recourant qui n'a pas droit à des dépens (art. 49 et 55 de la loi du 28 octobre 2008 sur la procédure administrative, LPA-VD; RSV 173.36).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.