

Tribunal administratif de Paris

28 mars 1989

N° 870945/3

S.A.R.L. Société Nouvelle d'Exploitation  
des Laboratoires ARON

c. Ministre de l'Economie, des  
Finances et du Budget

**DOSSIERS BREVETS 1990 .V.8**

**GUIDE DE LECTURE**

**REDEVANCES D'INVENTIONS - 1) INCORPORATION DANS LES STOCKS  
FISCALITE POUR L'ENTRE- 2) NECESSITE D'UN AMORTISSEMENT  
PRISE CONCESSIONNAIRE :**

**I - LES FAITS**

- 1980 à 1982 : La S.A.R.L. Société Nouvelle d'Exploitation des Laboratoires ARON verse à des tiers des redevances pour l'élaboration et l'exploitation de formules chimiques. Elle verse également des redevances à un inventeur (M.J.) au titre de l'usage permanent de formules pharmaceutiques.
- : A la suite d'un contrôle fiscal, l'administration fiscale intègre les redevances d'élaboration et d'exploitation de formules chimiques dans les stocks de la société. Elle exclut par ailleurs les redevances versées au titre de l'usage permanent de formules pharmaceutiques des charges déductibles de la société, au motif que ces redevances constituaient le prix d'acquisition d'un élément incorporel de l'actif immobilisé.
- 6 février 1987 : La S.A.R.L. Société Nouvelle d'Exploitation des Laboratoires ARON saisit le Tribunal administratif de Paris pour obtenir la décharge du redressement d'impôt sur les sociétés.
- 28 mars 1989 : Le Tribunal administratif de Paris décharge la société du premier redressement, lié à la valorisation des stocks. Il confirme en revanche le bien-fondé du second redressement, lié à la nécessité d'amortir le coût des inventions mises de manière permanente à la disposition de la société.

## II - LE DROIT

Le Tribunal administratif de Paris juge que des redevances versées à des inventeurs doivent être prises en compte pour la valorisation des stocks de l'entreprise versante ; cette dernière peut, même semble-t-il au stade de la procédure contentieuse, compenser les effets de la revalorisation des stocks par la constitution au passif de son bilan d'un compte de charges à payer. Le Tribunal administratif de Paris juge également que des redevances versées à un inventeur au titre du droit d'utilisation permanente de formules pharmaceutiques ne peuvent être déduites immédiatement en tant que charges.

### A - LE PROBLEME

#### *1°) Prétentions des parties*

- a) Le demandeur (S.A.R.L. Société Nouvelle d'Exploitation des Laboratoires ARON)

soutient que si les redevances versées à des inventeurs doivent constituer des charges de production incorporées au prix de revient des produits stockés, l'erreur résultant de l'omission de l'incorporation de ces redevances dans la valorisation des stocks peut être compensée par la constitution au passif du bilan d'un compte de frais à payer, correspondant à ces redevances certaines dans leur principe et dans leur montant.

Le demandeur soutient par ailleurs que les redevances versées au titre du droit d'utilisation permanente d'inventions n'ont pas à donner lieu à immobilisation et amortissement, dès lors notamment que certaines des inventions en cause ne peuvent plus être exploitées dans le cadre d'une licence exclusive.

- b) Le défendeur (Ministre de l'Economie, des Finances et du Budget)

soutient que les redevances versées à des inventeurs doivent être incluses dans le prix de revient des stocks, et que des redevances correspondant à l'usage permanent de formules pharmaceutiques doivent donner lieu à immobilisation et amortissement.

## 2°) *Enoncé du problème*

Les redevances d'inventions doivent-elles être considérées comme des charges de production, incorporées au prix de revient des stocks ? Dans l'hypothèse où l'entreprise a omis d'inclure ces redevances dans le prix de revient des produits stockés, peut-elle lors d'un contrôle fiscal compenser les effets du redressement notifié par l'administration par la demande de prise en compte de frais à payer d'un égal montant, au passif du bilan ?

Les redevances d'usage permanent d'inventions sont-elles immédiatement déductibles pour l'entreprise versante en tant que charges d'exploitation, ou doivent-elles être traitées comme la contrepartie de l'acquisition d'un élément incorporel d'actif immobilisé ?

## **B - LA SOLUTION**

### *1°) Enoncé de la solution*

"Considérant qu'il résulte de l'instruction que la requérante n'a pas pris en compte, pour la détermination du prix de revient de ses stocks de produits fabriqués, des redevances qu'elle a versées à des intervenants extérieurs à la société pour l'élaboration et l'exploitation de formules chimiques ; que, conformément aux dispositions précitées de l'article 38 nonies de l'Annexe III au Code général des Impôts, ces dépenses, bien que payées au stade de la commercialisation des produits et non pour leur fabrication, constituent des charges de production qui doivent être incorporées au prix de revient des produits stockés ; que, toutefois, ces charges de production devenues certaines dans leur principe et dans leur montant, doivent figurer au passif du bilan dans un compte de frais à payer ; qu'ainsi, la société est fondée à soutenir que l'erreur initiale qu'elle a commise trouve sa contrepartie comptable dans cette correction symétrique des termes du bilan qui annule les redressements litigieux correspondant à l'évaluation des stocks ; qu'à supposer qu'à raison de leur paiement au stade de la commercialisation des produits concernés, les dépenses dont il s'agit ne puissent être regardées comme certaines dans leur principe et dans leur montant, elles ne pourraient alors constituer des charges de production au sens des dispositions précitées à retenir dans l'évaluation du stock ; que, dès lors, en cette

occurrence, il y aurait également lieu d'annuler les redressements litigieux ;

(...)

Considérant que, dans sa réclamation au Service en date du 12 mai 1986, la requérante précise que "par contrat, les laboratoires ARON ont obtenu l'usage permanent de ces formules (pharmaceutiques) mises au point en collaboration avec Monsieur JOULTY ; qu'ainsi, les redevances litigieuses ont bien été payées à Monsieur JOULTY en contrepartie d'un droit pour la société d'utiliser les formules mises au point ; qu'il résulte de l'instruction que la requérante est directement bénéficiaire de l'utilisation de ces formules à des fins de fabrication ; que, nonobstant la circonstance que, pour certaines d'entre-elles, elles ne puissent plus être exploitées exclusivement par la société, lesdites formules pharmaceutiques constituent pour la société SNELA une source régulière de profits dotée d'une pérennité suffisante ; qu'alors même qu'aucune cession formelle de brevet ou de visa n'est intervenue, les redevances payées à Monsieur JOULTY constituaient le prix d'acquisition d'un élément incorporel de l'actif immobilisé de la société SNELA ; que, par suite, la requérante n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que l'administration a exclu le montant de ces redevances des frais généraux déduits pour le calcul du bénéfice imposable des exercices clos en 1980, 1981 et 1982".

## 2°) *Commentaire de la solution*

a) Cet arrêt est intéressant à un premier titre, concernant le rattachement des redevances d'invention au prix de revient des stocks. Le Tribunal administratif de Paris juge que des redevances d'invention calculées sur le chiffre d'affaires de l'entreprise concessionnaire doivent être rattachées au prix de revient des produits stockés car elles constituent des charges de production. Cette décision s'inscrit dans la lignée d'un arrêt du Conseil d'Etat du 27 juillet 1988 n° 57687 rendu en matière de redevances de licence de marque. On ne reviendra pas sur l'analyse de cette décision de jurisprudence, cette dernière ayant déjà été faite dans un précédent numéro des *Dossiers Brevets*<sup>1</sup>.

L'arrêt du Tribunal administratif de Paris est novateur en ce qu'il accorde le droit à l'entreprise qui fait l'objet d'un tel rehaussement de stocks de la part de l'administration, de demander la compensation de ce redressement avec la

---

<sup>1</sup>. *Dossiers Brevets 1990-I-6.*

constitution d'un compte de frais de payer, au passif du bilan, d'un montant égal à l'accroissement de valeur de stocks. Le Tribunal administratif de Paris estime en effet que si ces redevances ne pouvaient être regardées comme certaines dans leur principe et dans leur montant, elles ne pourraient alors constituer des charges de production à retenir dans l'évaluation des stocks. Cet argument a contrario est intéressant, quoique l'on puisse se demander si une entreprise pourrait valablement demander au moment du contrôle fiscal, la compensation présentée ci-dessus, en raison de l'absence de dotation antérieure d'un compte de provision.

b) L'arrêt du Tribunal administratif de Paris est également novateur en ce qu'il pose le principe de l'immobilisation d'un contrat d'usage permanent d'inventions. On relèvera que certaines de ces inventions n'étaient plus susceptibles d'être exploitées de manière exclusive par l'entreprise utilisatrice. Cet arrêt paraît remettre en cause le principe, à notre avis fondé<sup>2</sup>, selon lequel les redevances versées au titre d'une licence non exclusive sont immédiatement déductibles pour l'entreprise concessionnaire en tant que charges d'exploitation. Il est vraisemblable que le fait qu'apparemment la S.A.R.L. Société Nouvelle d'Exploitation des Laboratoires ARON ait été la seule utilisatrice des inventions en cause, et que le contrat conclu avec l'inventeur ait prévu que le droit à usage de celles-ci était permanent, a joué un rôle important dans la décision du Tribunal administratif. On peut toutefois regretter que celle-ci introduise un nouvel élément d'incertitude dans la délimitation entre les contrats de licence pour lesquels les redevances versées sont immédiatement déductibles en tant que charges d'exploitation, et ceux qui doivent donner lieu à immobilisation et amortissement.

Jean-Luc Pierre

---

<sup>2</sup>. Voir *Dossiers Brevets 1990-I-5* et l'ouvrage de Monsieur J.L. Pierre, "Fiscalité de la recherche, de la propriété industrielle et des logiciels", n<sup>os</sup> 56 et 57, Editions de Fiscalité Européennes, diffusion LITEC, 1990.

N°8700945/3

SARL SNEFLA

LE TRIBUNAL ADMINISTRATIF DE PARIS REÇU LE

AUDIENCE DU  
14 MARS 1989

3ème section, 2ème chambre,

2 MAI 1989

JUGEMENT DU  
28 MARS 1989

.Contributions  
et taxes

.Impôt sur les  
Sociétés

.Evaluation des élé-  
ments du stock (article  
39 bis de l'annexe III  
du Code Général des Im-

positions); Des redevances  
versées à des intervenants  
extérieurs à la société  
pour l'élaboration et  
l'exploitation de formules  
chimiques sont des  
charges de production  
bien que payées au stade  
de la commercialisation.  
Elles doivent être, dès lors,  
incorporées au prix de  
revient des produits  
stockés (Ce que n'a pas  
fait la Société). L'ar-  
bitre commis par le  
tribunaux trouve  
la répartition  
fautive dans la  
correction symétrique  
des termes du bilan  
Ce qui annule les  
ajustements liti-  
gieux).

In effet, devenues  
certaines dans leur  
principe et dans leur  
montant, ces charges  
doivent figurer au  
passif du bilan dans  
un compte de frais à  
payer

Elément incorpore  
à l'actif imposable  
153: les redevances  
à contrepartie  
l'acquisition d'un  
droit d'usage pour  
ent de formules phar-  
maceutiques ne sont

Vu la requête, enregistrée au greffe le 6 février  
1987 sous le n°8700945/3 présentée par la SARL "Société Nouvelle  
d'Exploitation des Laboratoires ARON" (S.N.E.L.A.) dont le siège  
est à SURESNES (92152) 116, rue Carnot et tendant à la réduction  
des cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et  
des pénalités y afférentes auxquelles elle a été assujettie  
au titre des années 1980 à 1982 par voie de rôles mis en recouvre-  
ment le 31 mars 1986 ;

Vu la décision attaquée ;  
Vu les autres pièces produites et jointes au dossier ;  
Vu le Code Général des Impôts et le livre des procé-  
dures fiscales ;  
Vu la loi n°86-14 du 6 janvier 1986 ;  
Vu le code des tribunaux administratifs et des cours  
administratives d'appel ;

Après avoir entendu à l'audience publique du 14 mars 1989,  
les parties dûment avisées :

- le rapport de M. CARRILLO-COLOGNA, Conseiller ;  
-et les conclusions de M. SCHILTE, Commissaire du Gouvernement ;

Après en avoir délibéré ;

Considérant que, par sa requête susvisée, la SARL  
"Société Nouvelle d'exploitation des laboratoires ARON" (SNEFLA)  
demande la réduction des cotisations supplémentaires à l'impôt  
sur les sociétés et des pénalités y afférentes auxquelles elle  
a été assujettie au titre des années 1980 à 1982 par voie de  
rôles mis en recouvrement le 31 mars 1986 ;

Sur l'évaluation des stocks de produits fabriqués :

Considérant qu'aux termes de l'article 38 nonies  
de l'annexe III au Code Général des impôts, dans sa rédaction  
applicable aux années en litige : "-Les marchandises, matières, four-  
nitures, emballages non récupérables et produits en stock au  
jour de l'inventaire sont évalués pour leur coût réel. Le coût  
réel est constitué :... Pour les produits semi-ouvrés, les pro-  
duits finis et les emballages commerciaux fabriqués, par le coût  
d'achat des matières utilisées, augmentés de toutes les charges

Considérant qu'il résulte de l'instruction que la requérante n'a pas pris en compte, pour la détermination du prix de revient de ses stocks de produits fabriqués, des redevances qu'elle a versées à des intervenants extérieurs à la société pour l'élaboration et l'exploitation de formules chimiques ; que, conformément aux dispositions précitées de l'article 38 nonies de l'Annexe III au Code Général des Impôts, ces dépenses, bien que payées au stade de la commercialisation des produits et non pour leur fabrication, constituent des charges de production qui doivent être incorporées au prix de revient des produits stockés ; que, toutefois, ces charges de production devenues certaines dans leur principe et dans leur montant doivent figurer au passif du bilan dans un compte de frais à payer ; qu'ainsi, la Société est fondée à soutenir que l'erreur initiale qu'elle a commise trouve sa contrepartie comptable dans cette correction symétrique des termes du bilan qui annule les redressements litigieux correspondant à l'évaluation des stocks ; qu'à supposer qu'à raison de leur paiement au stade de la commercialisation des produits concernés, les dépenses dont s'agit ne puissent être regardées comme certaines dans leur principe et dans leur montant, elles ne pourraient alors constituer des charges de production au sens des dispositions précitées à retenir dans l'évaluation du stock ; que, dès lors, en cette occurrence, il y aurait également lieu d'annuler les redressements litigieux ;

Sur la qualification des sommes versées à M. JOULTY :

Considérant qu'aux termes de l'article 39 du Code général des impôts rendu applicable à l'impôt sur les sociétés par l'article 209 du même code : "1- Le bénéfice net est établi sous déduction de toutes charges, celles-ci comprenant... notamment : 1° Les frais généraux de toute nature..." ;

Considérant que, dans sa réclamation au Service en date du 12 mai 1986, la requérante précise que "par contrat, les laboratoires ARON ont obtenu l'usage permanent de ces formules (pharmaceutiques) mises au point en collaboration avec M. JOULTY" ; qu'ainsi, les redevances litigieuses ont bien été payées à M. JOULTY en contrepartie d'un droit pour la société d'utiliser les formules mises au point ; qu'il résulte de l'instruction que la requérante est directement bénéficiaire de l'utilisation de ces formules à des fins de fabrication ; que, nonobstant la circonstance que, pour certaines d'entre elles, elles ne puissent plus être exploitées exclusivement par la société, lesdites formules pharmaceutiques constituent pour la société SNELA une source régulière de profits dotée d'une pérennité suffisante ; qu'alors même qu'aucune cession formelle de brevet ou de visa n'est intervenue, les redevances payées à M. JOULTY constituaient le prix d'acquisition d'un élément incorporel de l'actif immobilisé de la Société SNELA ; que, par suite, la requérante n'est pas fondée à soutenir que c'est à tort que l'administration a exclu le montant de ces redevances des frais généraux déduits pour le calcul du bénéfice imposable des exercices clos en 1980, 1981 et 1982 ;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède qu'il y a lieu de réduire les cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et les pénalités y afférentes auxquelles la SARL SNELA a été assujettie au titre des années 1980 à 1982 .

en conséquence de la correction symétrique des écritures du bilan de la société relative à l'inscription à un compte de frais à payer des charges de production litigieuses incluses par le Service dans l'évaluation du stock, et de rejeter le surplus des conclusions de la requête ;

DECIDE :

Article 1er : Les cotisations supplémentaires à l'impôt sur les sociétés et les pénalités y afférentes auxquelles la SARL SNELA a été assujettie au titre des années 1980 à 1982 sont réduites en conséquence de l'annulation des redressements litigieux relatifs à l'évaluation des stocks.

Article 2 : Le surplus des conclusions de la requête est rejeté.

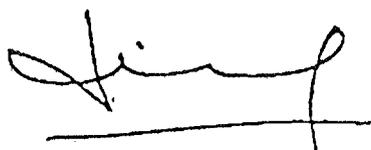
Article 3 : Le présent jugement sera notifié à la SARL S.N.E.L.A. et au chef des services fiscaux de la Direction des Vérifications de la Région d'Ile-de-France-Ouest.

Délibéré dans la séance du 14 mars 1989, où étaient présents :

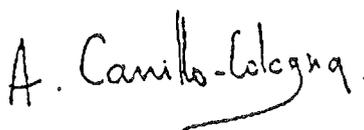
M. DUVILLARD, Président ;  
M. CARRILLO-COLOGNA, Conseiller-Rapporteur ;  
Mme KAYSER, Conseiller ;

Lu en séance publique le 28 mars 1989.

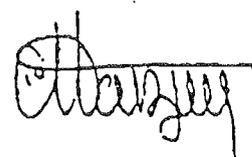
LE PRESIDENT, LE RAPPORTEUR, LE SECRETAIRE-GREFFIER DE SECTION,



J.L. DUVILLARD



A. CARRILLO-COLOGNA



M. FAVRE-BULLE

La République mande et ordonne au Ministre d'Etat, ministre de l'Economie, des Finances et du Budget en ce qui le concerne et à tous les huissiers à ce requis en ce qui concerne les voies de droit commun contre les parties privées de pourvoir à l'exécution du présent jugement.

Pour expédition conforme  
Le Secrétaire-Greffier