

C.A.A. PARIS 4 AVRIL 1991

n.89 PA 02038

S.a. LILLY FRANCE

c. Ministre de l'économie, des finances et du budget

DOSSIERS BREVETS 1992.IV.3

**GUIDE DE LECTURE**

- REDEVANCES DE LICENCE D'INVENTIONS ET DE MARQUES.  
FISCALITE POUR L'ENTREPRISE CONCESSIONNAIRE :

NON INCORPORATION DANS LES STOCKS

I - LES FAITS

- 1977 à 1980 : La société anonyme Eli-Lilly France, filiale du groupe américain Eli-Lilly, verse à la société suisse Eli-Lilly Genève des redevances au titre d'une part du droit de fabriquer, d'utiliser et de commercialiser en France des produits mettant en oeuvre un savoir-faire ou des brevets acquis ou détenus par leur société mère, d'autre part du droit d'usage de marques. Ces redevances sont calculées sur le montant des ventes nettes réalisées au cours du trimestre.
  
- : A la suite d'un contrôle fiscal, l'administration réintègre dans la valeur des stocks de produits finis aux 31 décembre 1977, 1978, 1979 et 1980, une quote-part (un tiers) des redevances afférentes aux ventes de ces années. Le ratio d'un tiers correspond au taux de rotation des stocks de l'entreprise.
  
- : Sa réclamation auprès de l'administration étant rejetée, la société Lilly France, qui vient aux droits de la société Eli-Lilly France, saisit le Tribunal administratif de Paris.
  
- 24 janvier 1989 : Le Tribunal administratif de Paris rejette la demande de la société.
  
- 14 avril 1989 : La société Lilly France fait appel de la décision du Tribunal administratif de Paris auprès de la Cour administrative d'appel de Paris.

- 4 avril 1991 : La cour administrative d'appel de Paris annule la décision du Tribunal administratif de Paris et prononce la décharge du redressement d'impôt sur les sociétés.

## II - LE DROIT

La Cour administrative d'appel de Paris juge que les redevances d'utilisation d'inventions et de licence de marques, calculées sur les ventes de produits finis, n'ont pas à être retenues pour déterminer la valeur des stocks à la clôture de chaque exercice.

### A - LE PROBLEME

#### 1° ) Prétentions des parties

- a) Le demandeur (S.A. Lilly France) soutient, outre différents moyens relatifs à la régularité de la notification de redressements de l'administration et à celle du rejet de la déclaration, que les redevances de brevets, de savoir-faire et de marques n'avaient pas à figurer dans les stocks.
- b) Le défendeur (Ministre de l'économie, des finances et du budget) soutient que les redevances en cause se rapportaient, par nature, à la production de l'entreprise et devaient ainsi être prises en compte pour évaluer les stocks.

#### 2° ) Enoncé du problème

Les redevances d'utilisation d'inventions et de licence de marques, calculées sur les ventes de produits finis, constituent-elles des charges de production, à incorporer au prix de revient des stocks ?

## B - LA SOLUTION

### 1° ) Enoncé de la solution

"(...) Considérant qu'il résulte des stipulations sus-analysées que le fait générateur des redevances versées est la commercialisation des produits ; que, dès lors, et alors même qu'elles constituent la contrepartie du droit d'exploiter le savoir-faire, les brevets et les marques mentionnés ci-dessus, ces redevances présentent le caractère de charges d'exploitation nées au cours de l'exercice de réalisation des ventes et ne constituent pas une charge de la production concourant à la détermination du coût réel des stocks existant à la clôture des exercices antérieurs aux ventes ; qu'ainsi, l'administration n'était pas en droit d'en retenir le montant pour déterminer la valeur de ces stocks.

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société requérante (...) est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le Tribunal administratif a rejeté sa demande en réduction des impositions litigieuses."

### 2° ) Commentaire de la solution

a) Cet arrêt apporte un complément très utile à la construction de la doctrine jurisprudentielle relative à la question de la valorisation des stocks des entreprises qui versent des redevances de licence de technologie ou de marque, calculées sur tout ou partie des ventes de ces entreprises. On rappellera qu'un arrêt du Conseil d'Etat (27 juill. 1988, req. n° 57687 : Dossiers Brevets 1990, n° 1) et une décision du Tribunal administratif de Paris (28 mars 1989, req. n° 870945 : Dossiers Brevets 1990, n° 5) s'étaient déjà prononcés sur cette question, dans le sens de l'incorporation de

ces redevances dans le prix de revient des travaux en cours ou des stocks des entreprises concessionnaires. On observera par ailleurs que, dans l'affaire soumise au Conseil d'Etat, les redevances de licence de marque avaient été versées par l'entreprise pendant l'exercice pour lequel se posait la question de la valorisation des travaux en cours (fabrication de maisons) et que, dans celle jugée par le Tribunal administratif de Paris, l'entreprise s'était vu accorder le droit de demander la compensation du rehaussement de bénéfice imposable résultant de l'incorporation des redevances d'inventions dans les stocks avec la constitution d'un compte de frais à payer, au passif du bilan, d'un montant égal à l'accroissement de valeur des stocks.

b) Dans l'affaire ici analysée, la Cour administrative d'appel de Paris a pris nettement position dans le sens de l'exclusion des redevances de licence d'inventions et de marques, calculées contractuellement sur les ventes de produits mettant en oeuvre cette technologie ou commercialisés sous ces marques, du coût des stocks existant à la clôture des exercices antérieurs aux ventes. La Cour a jugé que si ces redevances constituent bien des charges d'exploitation, ces dernières ne naissent qu'au cours de l'exercice de réalisation des ventes. Les redevances ne font ainsi pas partie du coût de revient des produits en stock à la clôture de l'exercice (ou d'un exercice) précédant ces ventes, tel que ce coût de revient est défini à l'article 38 nonies de l'annexe III au Code général des impôts, constitué de "toutes les charges directes ou indirectes de production." Il est par ailleurs intéressant de noter que la Cour administrative d'appel de Paris rattache implicitement les redevances de licence de marques aux charges de production de l'entreprise.

c) La lecture des conclusions de M. le Commissaire du gouvernement sur l'arrêt apporte par ailleurs deux informations intéressantes dans le domaine de la fiscalité de la propriété industrielle :

- En premier lieu, M. F. Bernault semble se prononcer dans le sens d'un traitement différent, pour la valorisation des stocks, dans l'hypothèse où les redevances en cause seraient requalifiées (1) de "contrepartie non déductible de l'acquisition d'éléments d'actif immobilisé." Cette position nous paraît discutable en droit strict, les redevances conservant, en présence d'une telle requalification, le caractère de charges de production.

- En second lieu, le Commissaire du gouvernement prend position sur la question de l'exercice de rattachement des charges représentées par les redevances de licences de brevets et de marque. Le Commissaire du gouvernement indique à cet égard que "si l'on respecte les termes du contrat de licence, les redevances en cause, dont l'exigibilité est liée à la vente des produits, ne constituent, avant la vente, ni des frais engagés, ni des charges à payer, ni des éléments provisionnables, puisqu'elles sont liées à un événement futur."

Inclure de telles charges futures dans les stocks valorisés en fin d'exercice aboutirait à une "hérésie comptable" (V. M. Cozian, Précis de fiscalité des entreprises, p. 61, Litec, 1992). La Cour administrative d'appel de Paris n'a pas voulu partager une telle "hérésie".

Jean-Luc Pierre

(1) Sur cette requalification et ses effets pour la détermination du résultat imposable de l'entreprise, V. notamment : J-L. Pierre, Fiscalité de la recherche de la propriété industrielle et des logiciels, Ed. de fiscalité européenne, diff. Litec, 1990, p. 59 s.

LA COUR ADMINISTRATIVE D'APPEL DE PARIS. (Formation plénière)

SA LILLY FRANCE.

4 avril 1991, N° 89PA02038.

VU la requête sommaire et le mémoire ampliatif présentés par la société "LILLY FRANCE", dont le siège social est 203 bureaux de la Colline, 92213 Saint-Cloud Cedex, représentée par son président-directeur général; ils ont été enregistrés au greffe de la cour les 14 avril 1989 et 3 juillet 1989; la société "LILLY FRANCE" demande à la cour;

1°) d'annuler le jugement n° 71790/3 du 24 janvier 1989 par lequel le tribunal administratif de Paris a rejeté sa demande en réduction des compléments d'impôt sur les sociétés auxquels elle a été assujettie au titre des années 1977, 1978 et 1980;

2°) de lui accorder la réduction demandée;

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 qu'aux termes de l'article 38 du code général des impôts : "3°...Les stocks sont évalués au prix de revient ou au cours du jour de la clôture de l'exercice si ce cours est inférieur au prix de revient"; qu'aux termes de l'article 38 nonies de l'annexe III au même code, dans sa rédaction applicable en l'espèce : "Les... 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 produits finis..., par le coût d'achat des matières utilisées, augmenté de toutes les charges directes ou indirectes de production";

Considérant que, par une convention qui a pris effet le 1er janvier 1970, la société "Eli Lilly Genève" a accordé à la société "ELI LILLY FRANCE", d'une part, le droit de fabriquer, d'utiliser et de commercialiser en France des produits mettant en oeuvre un savoir-faire ou des brevets acquis ou détenus par leur société-mère et, d'autre part, le droit d'usage de diverses marques; qu'en contrepartie des droits ainsi acquis, la société "ELI LILLY FRANCE" s'est engagée à verser à la société "Eli Lilly Genève", dans les trente jours suivant l'expiration de chaque trimestre, une redevance égale à 5 % de montant des ventes nettes réalisées au cours du trimestre, soit, selon les termes de la convention, du montant des recettes diminué de ceux des rabais consentis et des impôts assis sur les ventes;

Considérant qu'il résulte des stipulations susanalysées que le fait générateur des redevances versées est la commercialisation des produits; que, dès lors, et alors même qu'elles constituent la contrepartie du droit d'exploiter le savoir-faire, les brevets et les marques mentionnés ci-dessus, ces redevances présentent le caractère de charges d'exploitation nées au cours de l'exercice de réalisation des ventes et ne constituent pas une charge de production concourant à la détermination du coût réel des stocks existant à la clôture des exercices antérieurs aux ventes; qu'ainsi, l'administration n'était pas en droit d'en retenir le montant pour déterminer la valeur de ces stocks;

Considérant qu'il résulte de ce qui précède que la société requérante, venant aux droits de la société "ELI LILLY FRANCE", est fondée à soutenir que c'est à tort que, par le jugement attaqué, le tribunal administratif a rejeté sa demande en réduction des impositions litigieuses;

DECIDE :

Article 1er : Le jugement du tribunal administratif de Paris en date du 24 janvier 1989 est annulé.

Article 2 : La société "ELI LILLY FRANCE" est déchargée de l'impôt sur les sociétés mis à sa charge à hauteur, en droits et pénalités de 197.663 F au titre de l'année 1977, de 98.690 F au titre de l'année 1978 et 58.413 F au titre de l'année 1980.

Après avoir entendu au cours de l'audience publique du 21 mars 1991: - le rapport de M. GENESTE, conseiller, - et les conclusions de M. BERNAULT, commissaire du gouvernement.