

Redevances de licence de marque : le Conseil d'Etat confirme les conditions de déduction et, à défaut, adopte une position sévère pour leur amortissement

[MARQUES]

Conseil d'Etat, 15 juin 2016, n° 375446

Le Conseil d'Etat vient de rendre un nouvel arrêt illustrant la frontière parfois délicate entre charge déductible du bénéfice imposable et immobilisation, en matière de redevances de licence de marque.

Les redevances de licence de marque constituent *a priori* des charges, et un arrêt célèbre du Conseil d'Etat remontant à 1996 (CE 21 aout 1996, Sife, n° 154488) est venu encadrer strictement les conditions d'immobilisation des concessions de droits de propriété industrielle. Ces redevances ne doivent être immobilisées que lorsque le contrat de concession présente cumulativement les trois conditions suivantes : être une source régulière de profits, être doté d'une pérennité suffisante et permettre une cessibilité des droits concédés.

Il s'agit ici de la première décision du Conseil d'Etat concernant une période couverte par la réforme de la définition comptable des actifs de 2005. Le Conseil d'Etat confirme maintenir les trois critères précités issus de la jurisprudence Sife, et notamment celui de la cessibilité, comme condition à une immobilisation des redevances. On avait pu se poser des questions sur ce point dans la mesure où depuis la réforme comptable de 2005, la définition des actifs est fondée sur la notion de contrôle économique et non plus de propriété juridique. On constate ainsi que le critère de cessibilité n'est pas systématiquement requis lorsque des droits incorporels ont pour origine une protection juridique résultant d'un droit légal ou contractuel¹. Pourtant, dans la mesure où le CNC² avait exclu du champ de sa nouvelle définition des actifs les contrats de louage de marque et de brevet, le Conseil d'Etat pouvait maintenir sa jurisprudence Sife, ce qu'il fait.

Sur le fond, l'affaire est la suivante :

Un contrat de licence de marque, conclu en 1999 pour une durée initiale de cinq ans et portée à vingt ans en 2002, confère à la société licenciée, qui a pour activité la production de vêtements et d'accessoires, le droit exclusif d'exploiter la marque en question. Le Conseil d'Etat considère traditionnellement que cette exclusivité caractérise une source régulière de profits, première condition d'immobilisation des redevances. Si cette exploitation exclusive peut éventuellement se traduire par la stipulation, dans le contrat de concession, d'une clause d'exclusivité de clientèle, le Conseil d'Etat précise ici que l'absence d'une telle clause n'est pas incompatible avec la qualification de source régulière de profits.

¹ Plan Comptable Général, articles 211-1 et 211-5

² Conseil National de la Comptabilité, avis du 23/6/2004

Sur le deuxième critère, le Conseil d'Etat a de façon peu surprenante considéré que les droits attachés au contrat conclu pour une durée de vingt ans et tacitement renouvelable pour une même durée devaient être regardés comme dotés d'une pérennité suffisante, et ceci alors même que les recettes issues de l'exploitation du contrat avaient connu une baisse et que la mode à l'origine de la création de la marque était dépassée.

Sur le dernier critère, celui de la cessibilité des droits concédés, le Conseil d'Etat a eu l'occasion de préciser que cette condition n'était pas remplie lorsque la cession de ces droits était subordonnée à l'accord préalable du concédant (CE 16 oct. 2009, n° 308494). En pratique une grande vigilance reste nécessaire. Il s'avère en effet que le critère de cessibilité peut être considéré rempli en cas de cessibilité totale mais également *partielle* des droits, et comme on le sait déjà par voie de cession comme de sous-concession. Dans la présente affaire, si le contrat initial prévoyait la libre cessibilité des droits sous réserve d'en informer le concédant, deux avenants conclus en 2002 et 2004 exigeaient ensuite l'accord exprès du concédant pour (i) la conclusion d'une licence ou d'un contrat de distribution à l'international (mais non pour la France) et (ii) la conclusion de tout contrat de sous-licence. Nonobstant la signature de ces avenants, le Conseil d'Etat confirme la position des juges du fond en jugeant que les droits restaient susceptibles d'être cédés.

Considérant les trois critères d'immobilisation remplis, le Conseil d'Etat refuse en l'espèce la déduction fiscale des redevances du résultat imposable de la société requérante.

Dans cette situation se pose de façon cruciale la question de l'amortissement des droits sur la durée du contrat en vue d'obtenir malgré tout in fine leur déduction fiscale. Or le Conseil d'Etat précise que cette déduction par voie d'amortissement ne va pas de soi, encore faut-il être en mesure de déterminer la durée prévisible pendant laquelle le contrat de concession produira des effets bénéfiques sur l'exploitation. Et il juge laconiquement que tel n'est pas le cas d'un contrat de concession d'une durée de vingt ans qui prévoit « sans davantage de précisions » la possibilité de son renouvellement tacite pour une période identique.

La solution est rigoureuse et appelle clairement à des arbitrages dans la rédaction de clauses contractuelles notamment en matière de renouvellement des droits, entre la protection des droits du licencié, et le risque de se voir refuser le passage en charges des redevances.

Sylvie CANONGE