

20 Litiges portés devant des juridictions civiles : quand traduire les conséquences en résultat ?

Depuis 2020, les décisions de justice rendues par les juridictions civiles de 1^{re} instance sont exécutoires de droit, sauf exceptions prévues par les textes, alors qu'elles n'étaient jusqu'alors exécutées, à titre provisoire, que lorsque le juge l'ordonnait. Quelles sont les conséquences comptables et fiscales de ce renversement de principe ?

L'ESSENTIEL

- Depuis le 1^{er} janvier 2020, les décisions de justice rendues par les juridictions de 1^{re} instance sont exécutoires de droit, sauf exceptions prévues par les textes. Il s'agit là d'un renversement de principe puisque auparavant de telles décisions ne bénéficiaient pas du caractère exécutoire, sauf dans le cas où leur exécution provisoire était ordonnée par le juge. Davantage de décisions de 1^{re} instance vont donc donner lieu à exécution. C'est l'occasion de rappeler les principes de comptabilisation des condamnations, tout au long de la procédure.
- Pour rappel, même si aucune procédure n'est ouverte, une provision peut s'avérer nécessaire dès qu'un dommage existe à la clôture, même s'il n'est connu que postérieurement à la clôture. Fiscalement, en revanche, l'existence d'un dommage ne suffit pas. L'ouverture d'une procédure est nécessaire pour pouvoir déduire la provision.
- Tant qu'aucune instance n'est intervenue, la provision est évaluée en fonction des informations disponibles à la date d'arrêté des comptes. Du côté de l'entreprise qui réclame des indemnités, aucun produit n'est comptabilisé.
- Lorsqu'un jugement de première instance a été rendu et qu'il est exécutoire, la condamnation est à constater immédiatement en charges pour pouvoir être déduite, qu'un appel ait été formé ou non, sous peine de se voir refuser la déduction postérieurement. En effet, la jurisprudence tend à considérer que c'est le caractère exécutoire de la décision qui fait naître la dette chez la société condamnée et la créance chez la société réclamant des indemnités. Chez cette dernière, les indemnités reçues doivent toutefois faire l'objet d'une provision si un appel est formé.
- En revanche, si le jugement de première instance n'est pas exécutoire, le principe de la provision subsiste. Aucun produit ne peut être constaté.
- De même, lorsqu'un arrêt d'appel est rendu, la condamnation est à constater immédiatement en charges, l'arrêt étant exécutoire. Le produit constaté chez la société réclamant des indemnités est provisionné si un pourvoi en cassation est formé. Ne sont traités dans les développements qui suivent que les litiges portés devant les juridictions civiles concernant l'activité commerciale de l'entreprise. Pour les litiges portés devant des juridictions administratives (redressements fiscaux contestés), voir MC 53230 s.

SOMMAIRE

1. Rappels d'ordre juridique 1
 - 1.1. Qu'est-ce qu'une décision « définitive » versus une décision « irrévocable » ?
 - 1.2. Qu'est-ce qu'une décision « exécutoire » ?
 - 1.3. Quand une décision donne-t-elle lieu à une dette et une créance certaines ?
2. Entreprises condamnées ou risquant d'être condamnées 4
 - 2.1. Tant qu'aucune instance n'est intervenue
 - 2.2. Lorsqu'un jugement de première instance a été rendu
 - 2.3. Lorsqu'un arrêt d'appel est rendu

3. Entreprises réclamant des indemnités25

3.1. Tant qu'aucune instance n'est intervenue

1. Rappels d'ordre juridique

1.1. Qu'est-ce qu'une décision « définitive » versus une décision « irrévocable » ?

1 Dans une procédure suivie devant les juridictions civiles, les décisions de justice ont :

– autorité de la chose jugée à leur prononcé (CPC art. 501) ;

– force de la chose jugée lorsqu'elles **ne sont plus susceptibles d'aucun recours suspensif d'exécution**. Ces décisions sont, en général, dites « définitives ».

Tel est le cas :

– d'une décision du tribunal judiciaire de première instance (remplaçant depuis le 1^{er} janvier 2020 le tribunal de grande instance et le tribunal d'instance) exécutoire à titre provisoire (voir n° 2), qu'elle fasse ou non l'objet d'un appel ;

– d'un arrêt de cour d'appel exécutoire, qu'il fasse ou non l'objet d'un pourvoi en cassation.

Sont qualifiées de décisions « irrévocables » les décisions qui **ne sont plus susceptibles d'aucune voie de recours** :

– soit parce que ces dernières ont été exercées ;

– soit parce que leurs délais sont expirés.

Tel est le cas :

– d'une décision du tribunal judiciaire de première instance non frappée d'appel à l'expiration du délai d'appel ;

– d'un arrêt de la cour d'appel, à l'issue du délai de pourvoi en cassation, lorsqu'aucun pourvoi n'a été exercé dans le délai imparti ;

– d'un arrêt de la Cour de cassation.

1.2. Qu'est-ce qu'une décision « exécutoire » ?

2 Sont exécutoires en principe toutes les décisions de justice notifiées au débiteur (CPC art. 503 ; voir Mémento Droit commercial n° 72409) rendues par les juridictions civiles.

Depuis le 1^{er} janvier 2020, les décisions de première instance sont désormais exécutoires de droit, à titre

3.2. Lorsqu'un jugement de première instance est rendu

3.3. Lorsqu'un arrêt d'appel est rendu

provisoire, sauf dans deux cas (CPC art. 514 modifié par décret 2019-1333 du 11-12-2019 et art. 539) :

– lorsque la loi l'interdit (par exemple, pour les décisions du conseil des prud'hommes ; C. trav. art. R 1454-28) ;

– lorsque le juge qui rend la décision écarte l'exécution de droit parce qu'il l'estime incompatible avec la nature de l'affaire (CPC art. 514-1).

Il n'est possible de demander l'arrêt de l'exécution provisoire qu'à certaines conditions (notamment justifier de ce que l'exécution risque d'entraîner des conséquences manifestement excessives).

Les arrêts de cour d'appel en matière de litiges concernant l'activité commerciale de l'entreprise sont également exécutoires, le pourvoi en cassation (ainsi que son délai pour l'exercer) n'étant pas suspensif d'exécution (CPC art. 579).

1.3. Quand une décision donne-t-elle lieu à une dette et une créance certaines ?

3 Selon la jurisprudence et la doctrine fiscales, il semble qu'une décision définitive donne lieu à une **dette (créance) certaine** dans son principe et son montant chez le contribuable condamné (le contribuable indemnisé), même si elle n'est pas irrévocable, et ce, parce qu'elle est **exécutoire**.

Le critère du caractère exécutoire de la décision ne ressort pas formellement comme indispensable à la reconnaissance d'une dette et d'une créance certaines, mais paraît néanmoins se dégager de cette jurisprudence.

Plusieurs décisions du Conseil d'État ont ainsi jugé que l'indemnité attribuée présente le caractère d'une créance certaine dès le jugement de première instance, bien qu'un appel ait été formé (CE 6-11-1974 n° 93547 ; CE 23-6-2000 n° 188297). Dans les affaires qui ont été jugées, les décisions prises en première instance présentaient un caractère exécutoire (contentieux de l'expropriation) ou avaient été exécutées.

De même, la cour administrative d'appel de Marseille a jugé (CAA Marseille 17-10-2017 n° 15MA04615),

dans le même sens que la doctrine administrative (BOI-BIC-CHG-60-20-30 n° 30), que la charge correspondant à une condamnation en appel (exécutoire) doit être déduite de l'exercice de son prononcé, étant certaine dans son principe et dans son montant, alors même que la décision fait l'objet d'un pourvoi en cassation.

Cette position a été confirmée par un membre du Conseil d'État interrogé par nos soins lors de notre journée « Arrêté des comptes et résultat fiscal 2018 », Les Échos Conférences – PwC s'exprimant à titre personnel. Selon lui, le montant de l'indemnité auquel est condamnée une société en première instance devrait également être déduit en charge dès l'exercice durant lequel intervient une décision exécutoire au motif qu'elle présente le caractère d'une dette certaine, peu importe que la décision fasse l'objet d'un appel ou non.

2. Entreprises condamnées ou risquant d'être condamnées

2.1. Tant qu'aucune instance n'est intervenue

a. Une provision est constituée dès qu'un dommage existe

4 Tant que le tribunal de première instance n'a pas été saisi ou s'il a été saisi mais que le jugement de première instance est en attente, une provision doit être constituée si les conditions suivantes sont remplies (PCG art. 322-1 s. et Avis CNC n° 2000-01, § 5.8).

Il existe une obligation à la clôture

5 Une obligation en matière de litige résulte d'un **dommage probable (ou certain)** causé à un tiers avant la clôture de l'exercice, **même s'il a été découvert postérieurement** (voir ci-après n° 7 notre exemple). Le dommage peut être lié à :

- la **responsabilité légale de l'entreprise** ; par exemple, un producteur est légalement responsable (C. civ. C. civ.art. 1245) pour les dommages causés par un défaut de son produit, qu'il soit ou non lié par un contrat avec la victime (voir MC 11565) ;
- la **non-satisfaction d'une obligation contractuelle** antérieure à la date de clôture.

Une sortie de ressources (sans contrepartie au moins équivalente) est probable à la date d'arrêté des comptes

6 La probabilité de la sortie de ressources dépend de la conjonction des probabilités de :

- l'existence d'un dommage causé à un tiers antérieurement à la date de clôture ;
- la responsabilité de l'entreprise dans ce dommage ;
- la mise en jeu de cette responsabilité.

La conjonction des conditions ci-avant revient, à notre avis, à multiplier ensemble les pourcentages de probabilité affectés à chacune d'elles. Le résultat permet de déterminer s'il est probable que la sortie de ressources aura lieu :

- si c'est le cas, une provision est constituée ;
- à défaut, le passif éventuel est mentionné dans l'annexe si son montant est significatif (voir MC 52520). La sortie de ressources n'est possible que si la mise en jeu de la responsabilité de l'entreprise n'est pas prescrite. La durée de la prescription dépend de la nature du litige (voir MC 45910).

Dès lors qu'une procédure est engagée à l'encontre de la société, la prescription s'arrête.

Exemple pratique

7 L'exemple ci-après, établi par nos soins, illustre l'existence d'une obligation à la clôture résultant d'un dommage causé à un tiers avant la clôture de l'exercice, mais découvert postérieurement.

Exemple

Une galerie de tableaux vend au cours de l'année n une œuvre d'un peintre renommé. Début n+1, l'acquéreur fait procéder à l'expertise du tableau par un expert d'assurance qui constate que le tableau est un faux. L'acquéreur se retourne contre la galerie de tableaux. À la date d'arrêté des comptes, le litige est connu mais n'est pas résolu.

La vente du tableau, réalisée avant la clôture de l'exercice, est le fait générateur de l'obligation contractuelle pour la galerie de livrer un produit correspondant aux caractéristiques de celui qu'elle a vendu. À la date d'arrêté des comptes, il est probable que l'entreprise n'avait pas satisfait, à la clôture, à son obligation. Elle en est certainement responsable et sa responsabilité est mise en jeu. La conjonction des trois probabilités énoncées ci-avant (voir n° 6) rend probable la sortie de ressources.

L'indemnité d'assurance éventuelle ne vient pas diminuer le montant à provisionner ; elle est comptabilisée distinctement à l'actif.

b. Fiscalement, l'existence d'un dommage ne suffit pas

L'ouverture d'une procédure est nécessaire pour pouvoir déduire la provision

8 Fiscalement, la probabilité du risque doit être appréciée en fonction des événements survenus à la clôture. Les événements survenus entre la clôture et la date d'arrêt ne permettent que d'affiner l'évaluation (voir n° 10).

En outre, alors que l'obligation comptable résulte de l'existence d'un dommage, le fait générateur fiscal suppose l'existence d'une demande d'indemnisation formalisée à l'encontre de l'entreprise. En conséquence, l'entreprise doit faire l'objet, à la clôture de l'exercice, d'une réclamation (CE 21-1-1991 n° 76390), d'une mise en jeu de sa responsabilité (CE 7-8-2008 n° 287712 ; CAA Paris 28-3-1995 n° 93-1414), d'une action en justice (CE 22-10-1980 n° 13474 ; CAA Nancy 2-7-2015 n° 14NC01801) ou d'un recours à la procédure d'arbitrage conventionnel à son encontre, celle-ci présentant un risque comparable à celui d'une action en justice (CE 4-12-2013 n° 354228).

Il ressort de la jurisprudence du Conseil d'État que la charge devrait pouvoir être considérée comme probable :

- dès lors que la procédure n'est pas purement dilatoire, c'est-à-dire destinée à gagner du temps (CE 22-10-1980 n° 13474) ;
- et indépendamment de l'appréciation de la probabilité des chances de succès (CE 24-5-2000 n° 185647).

Exemple

(suite de l'exemple précédent, n° 7) Le fait générateur justifiant la déduction de la provision (litige quant à l'authenticité du tableau) n'est pas intervenu à la clôture de l'exercice (c'est un événement post-clôture). La provision comptabilisée n'est donc pas déductible.

Action en cours dans d'autres entreprises

9 En principe, la jurisprudence ne permet pas de conclure à la déductibilité d'une provision constituée sur le fondement d'une action intentée contre une autre entreprise placée dans une situation similaire. Une exception à cette position a toutefois été introduite

dans le cas très spécifique de l'existence d'un accord salarial commun à plusieurs entreprises rendant le risque de condamnation pratiquement certain (CE 24 mai 2000 n° 185647).

Exemple

Des salariés d'une entreprise ont été, dans le cadre de leur travail, au contact de produits contenant de l'amiante. À la clôture, aucune action en indemnisation n'est en cours contre l'entreprise. Mais, dans des situations similaires, lors d'actions en justice émanant de salariés ou d'anciens salariés en raison des maladies professionnelles liées à l'amiante dont ils sont atteints, la responsabilité des employeurs est le plus souvent retenue au titre de la faute inexcusable, et ces derniers sont conduits à indemniser les salariés ou anciens salariés.

L'exposition des salariés à des produits dangereux sans protection suffisante est le fait générateur de l'obligation d'indemniser. À la clôture, il est probable que l'entreprise ait causé des dommages et qu'elle en soit responsable. Les actions en justice menées par les salariés d'autres entreprises, la publicité qui en est faite et le fait que la jurisprudence considère qu'il s'agit d'une faute inexcusable (notamment Cass. soc. 28-2-2002) rendent probables la future mise en jeu de la responsabilité de l'entreprise et sa condamnation.

L'entreprise doit donc provisionner les sommes qu'elle pourrait être conduite à verser, sauf si elle est certaine de pouvoir établir qu'elle n'a pas commis de faute, ce qui devrait être rarement le cas. La provision à constituer, comprenant un grand nombre d'éléments (plusieurs personnes – salariés, ayants droit... – sont susceptibles de poursuivre l'entreprise), son montant est déterminé en affectant aux montants nécessaires à l'extinction de l'obligation la probabilité de leur survenance (qui peut donc varier selon les personnes susceptibles de poursuivre). C'est la totalité du risque qui doit faire l'objet d'une provision (indemnité, coût de la réparation du préjudice, coûts annexes du procès tels que les honoraires d'avocats, etc.), même s'il est couvert par une police d'assurance. En effet, l'indemnité à recevoir le cas échéant est comptabilisée séparément à l'actif lorsqu'elle est certaine et ne vient pas en diminution de la provision.

Cette provision est revue à la clôture des exercices suivants en fonction notamment des actions en indemnisation en cours et des condamnations dont l'entreprise a fait l'objet, ainsi que de celles se trouvant dans des situations similaires.

Fiscalement, dès lors qu'aucune plainte n'a été adressée à l'encontre de l'entreprise, le fait que ces plaintes existent dans des situations similaires à l'encontre d'autres entreprises ne devrait pas suffire à justifier la déductibilité de la provision constituée sur le plan comptable.

c. Évaluation de la provision

La provision est évaluée en fonction des informations disponibles à l'arrêt des comptes

10 Si la probabilité de la sortie de ressources est évaluée, les coûts à prendre en compte dans l'estimation de la provision sont les suivants (AvisCNC2000-01 précité § 5.8) : l'indemnité ou le coût de la réparation du préjudice, ainsi que les coûts annexes du procès (honoraires d'avocats et d'experts, frais de procédure).

Fiscalement, l'évaluation du risque doit être suffisamment précise dès la clôture de l'exercice, ce qui n'est par exemple pas le cas si les réclamations ne comprennent pas de demandes chiffrées (CAA Paris 28-3-1995 n° 141493-1414). Le montant déductible de la provision correspond aux prétentions de la partie adverse (CE 31-5-1978 n° 5107 ; CE 22-10-1980 n° 13474), mais ne peut les excéder (TA Toulouse 27-6-2000 n° 96-1503). L'administration n'est pas fondée à diminuer ce montant au seul motif que la société est poursuivie solidairement avec le tiers (CAA Bordeaux 17-3-2005 n° 01-1286). Si le montant de la demande n'est pas déterminé, la déductibilité fiscale de la provision comptabilisée dépendrait, à notre avis, de la rigueur de la méthodologie suivie par l'entreprise pour l'évaluation du risque.

La sortie de ressources doit être évaluée **à la date d'arrêt des comptes** et non à la date de clôture de l'exercice. Elle tient donc compte des éventuels éléments d'information post-clôture (PCG art. 513-4).

Sur l'incidence d'un jugement rendu post-clôture, mais avant la date d'arrêt des comptes, voir n° 17.

Fiscalement, lorsque ces éléments ou informations ne constituent pas des « événements » à l'origine des provisions (voir n° 8) mais permettent simplement **d'affiner le calcul** de ces provisions, dont le fait générateur (l'« événement ») est bien intervenu au cours de l'exercice précédent, le Conseil d'État a déjà eu l'occasion d'accepter la prise en compte de ces informations post-clôture (CE 17-6-2015 n° 369076 ; CE 30-5-2018 n° 401892).

Pour une lecture rigoureuse de l'article 39-1-5° du CGI, contraire à la position comptable et défavorable aux entreprises, voir MC 48310 IV.

Exemple

Ayant été licencié au cours de l'année n, un ancien salarié intente avant le 31 décembre n une action judiciaire en paiement d'heures supplémentaires et de dommages et intérêts malgré la signature de son solde de tout compte. L'entreprise conteste.

1^{er} cas : jusqu'à la date d'arrêt des comptes de l'exercice clos le 31 décembre n, les avocats de l'entreprise estiment qu'il est peu probable qu'il puisse être démontré que l'entreprise aurait commis une faute à l'égard du salarié licencié et que l'entreprise soit condamnée.

L'entreprise n'a donc pas d'obligation vis-à-vis de ce dernier à la clôture de l'exercice.

Aucune provision n'est donc constituée pour les montants à verser au salarié ; l'entreprise ne provisionne que les honoraires d'avocat et les frais de procédure. Une information sur le passif éventuel est donnée dans l'annexe.

2^e cas : au 31 décembre n+1, compte tenu des développements de l'affaire, les avocats considèrent que l'entreprise risque d'être condamnée.

Sur la base des indications disponibles à la date d'arrêt des comptes, il est probable que l'entreprise ait commis une faute à l'égard du salarié : elle a donc une obligation vis-à-vis de ce dernier à la clôture.

Selon les avocats, l'entreprise risque d'être condamnée et la sortie de ressources est donc probable.

Une provision est constituée à hauteur de la meilleure estimation du montant nécessaire pour éteindre l'obligation vis-à-vis du salarié ainsi que les coûts d'avocats et les frais de procédure.

Fiscalement, l'existence d'un litige en cours à la clôture justifie la déduction de la provision, même si cet événement trouve son origine dans l'exercice précédent (voir n° 5).

Enfin, lorsqu'il existe **plusieurs hypothèses de sortie de ressources**, la meilleure estimation du passif correspond à l'hypothèse la plus probable (PCG art. 323-2-2) et non à une moyenne pondérée des différentes hypothèses.

Non-compensation avec un actif à recevoir en contrepartie

11 Si l'entreprise intente un **recours contre un tiers** (assurance, fournisseur...), une créance est comptabilisée si elle est acquise (AvisCNC2000-01 précité § 5.8) conformément aux règles de comptabilisation des créances acquises (voir MC 10505). Elle est à présenter à l'actif et non en moins de la provision, en respect du principe de non-compensation (PCG art. 323-7 et PCG323-8). Ceci pourrait donc entraîner

des décalages d'exercices entre la constatation d'une provision (sortie de ressources dès qu'elle est probable) et celle des actifs (comptabilisés en produits uniquement lorsqu'ils sont certains).

Fiscalement, il en est de même (CE 9-2-2012 n° 334154 rendu dans un cas où l'entreprise était assurée pour la charge provisionnée ; BOI-BIC-PROV-20-10-20 n° 65).

d. Classement en résultat courant ou exceptionnel

12 La provision est débitée au compte 6815 « Dotation aux provisions d'exploitation » ou 6875 « Dotation aux provisions exceptionnelles » par le crédit du compte 1511 « Provisions pour litiges ». Son classement en résultat courant ou exceptionnel dépend de la conception de résultat courant retenue par l'entreprise (voir MC 52030 s.).

e. Information à fournir en annexe

13 Dès lors qu'il s'agit d'une information sensible et que des montants significatifs sont en jeu, le montant spécifique total des provisions pour litiges devrait être indiqué en annexe. Les litiges sous-jacents devraient en outre, le cas échéant, être assortis d'une analyse.

Pour plus de détails sur l'information à fournir dans l'annexe, voir MC 48700 s.

2.2. Lorsqu'un jugement de première instance a été rendu

14 Le traitement (comptable et fiscal) est différent selon que la décision fait l'objet d'un appel ou non.

a. En l'absence d'appel

Lorsque le jugement est rendu à la clôture et que le délai d'appel expire avant l'arrêté des comptes

15 Si l'entreprise mise en cause et la partie adverse n'ont pas fait appel du jugement du tribunal, celui-ci a un caractère irrévocable (voir ci-avant n° 1). Les conséquences pécuniaires de ce jugement sont donc traduites en résultat.

En cas de jugement défavorable (l'entreprise mise en cause est condamnée) :

- les frais de procès (visés par l'art. 695 du CPC et qualifiés de dépens) sont enregistrés au compte 6227 « Frais d'actes et de contentieux » ;
- les indemnités et dommages et intérêts versés constituent des charges ;
- il en est de même des sommes exigibles au titre des articles 700 du Code de procédure civile et L 761-1 du Code de justice administrative (frais irrépétibles).

Fiscalement, il en est de même. Ces frais sont déductibles dès lors qu'ils se rattachent à la gestion normale de l'entreprise (BOI-BIC-CHG-60-20-30 n° 1 à 70).

En cas de jugement favorable (l'entreprise mise en cause n'est en définitive pas condamnée), le remboursement éventuel des frais de procès par la partie adverse (notamment d'avocat) est comptabilisé en **produit** dès l'exercice au cours duquel la **décision** de justice qui ordonne le remboursement est devenue définitive et irrévocable. En effet, à cette date, le produit est définitivement acquis et son montant connu (voir MC 10350).

Fiscalement, il en est de même (BOI-BIC-CHG-60-20-30 n° 70 à propos d'un remboursement effectué par l'administration dans le cadre d'un contentieux portant sur un impôt).

Dans tous les cas, la provision le cas échéant constituée (voir ci-avant n° 4 s.) est **reprise**.

Lorsque le jugement est rendu à la clôture et que le délai d'appel court encore à la date d'arrêté des comptes

16 Le jugement n'a pas le caractère irrévocable à la date d'arrêté des comptes. Voir n° 18 s.

Lorsque le jugement est rendu après la clôture

17 Si le délai d'appel expire avant l'arrêté des comptes :

- la provision antérieurement constituée (voir n° 4 s.) doit être ajustée dès la clôture, voire doit être reprise en cas de jugement favorable (voir n° 10) ;
- en revanche, le produit du remboursement des frais de procès ne peut être comptabilisé en résultat, le produit n'étant pas certain à la clôture (voir MC 10350).

Si le délai d'appel expire après l'arrêté des comptes, la provision peut avoir à être ajustée en fonction des événements post-clôture. Aucun produit ne peut être constaté.

b. Si l'entreprise mise en cause ou la partie adverse ont fait appel à la date d'arrêté des comptes

18 En cas d'appel du jugement du tribunal, deux situations sont possibles.

Première situation : le jugement en première instance est exécutoire de droit à titre provisoire

19 Dans ce cas, le montant versé devrait également, notamment pour des raisons fiscales (voir ci-après), être **traduit en résultat** (voir n° 15).

Il n'est donc pas possible, à notre avis, de ne pas comptabiliser l'indemnité prévue par la décision de première instance à l'actif au motif qu'il ne s'agit pas d'une condamnation « irrévocable ».

Fiscalement, comme indiqué précédemment (voir n° 3), la condamnation prononcée par un jugement de première instance est, à notre avis, déductible immédiatement car, dès lors qu'elle est exécutoire, elle présente le caractère d'une dette certaine, y compris lorsque la décision a fait l'objet d'un appel et n'est donc pas « irrévocable ».

Ainsi, la **provision pour litige** nous paraît devoir être :

– **reprise à hauteur du montant de la condamnation** prononcée en première instance ;

Fiscalement, si une entreprise a maintenu une provision pour un montant au moins égal au montant de la condamnation, elle devrait pouvoir, en cas de contrôle, s'appuyer sur la jurisprudence du Conseil d'État suivant laquelle la requalification par l'administration d'une provision en dette certaine figurant au passif du bilan de l'exercice est sans incidence sur le résultat imposable (CE 17-3-2016 n° 381427, contraire à BOI-BIC-PROV-20-10-30 n° 80).

En revanche, une entreprise qui aurait maintenu une provision pour un montant inférieur à la condamnation prononcée en première instance s'expose à ne plus pouvoir déduire son montant lorsque la décision d'appel sera rendue.

– **maintenue et complétée, le cas échéant**, à hauteur de la différence entre le montant total de la condamnation que l'entreprise estime encourir en appel, adapté le cas échéant en fonction d'éléments nouveaux, et la condamnation prononcée en première instance.

Fiscalement, cette provision complémentaire est, à notre avis, déductible.

Sur l'information à fournir dans l'annexe, voir n° 13.

Si le produit du remboursement des frais de procès (en cas de jugement favorable) est comptabilisé en résultat pour des raisons fiscales, il doit, à notre avis, faire l'objet d'une provision.

Deuxième situation : le juge (ou la loi) a écarté l'exécution provisoire du jugement

20 Dans ce cas, il ne peut pas, à notre avis, être traduit en résultat tant que l'arrêt d'appel n'est pas rendu car le jugement n'est pas « définitif » (car non exécutoire, voir n° 1 et 2) et la dette n'est donc pas encore certaine dans son principe (voir n° 3).

La **provision** initialement constituée (voir n° 4 s.) doit donc être **maintenue** (et son montant ajusté en cas de jugement défavorable), afin de correspondre à la sortie de ressources restant probable à la date d'arrêté des comptes (en ce sens, Bull. CNC n° 34, avril 1978, p. 9s.).

Sur l'information à fournir dans l'annexe, voir n° 13.

Fiscalement, il en est de même. En effet, selon l'administration, en cas d'appel, le montant des dommages et intérêts constitue une charge de l'exercice au cours duquel la cour d'appel a statué définitivement sur l'affaire (voir n° 24). L'entreprise peut toutefois constituer une provision dès le jugement de première instance (BOI-BIC-CHG-60-20-30 n° 30).

Pour plus de détails, voir BIC-XII-23960s et BIC-IX-61250s.

Le remboursement des frais de procès (en cas de jugement favorable) ne peut être comptabilisé en résultat, le produit n'étant pas certain à la clôture.

2.3. Lorsqu'un arrêt d'appel est rendu

a. En l'absence de pourvoi

Lorsqu'un arrêt est rendu à la clôture et que le délai de pourvoi expire avant l'arrêté des comptes

21 Si l'entreprise mise en cause ou la partie adverse n'ont pas formé de pourvoi devant la Cour de cassation, l'arrêt d'appel a un caractère irrévocable (voir n° 1). Les conséquences pécuniaires de l'arrêt d'appel sont donc **traduites en résultat** (voir n° 15).

Fiscalement, il en est de même.

En cas de décision d'appel favorable suivant un jugement de première instance dont l'exécution provisoire a été accordée, un produit est constaté.

Lorsqu'un arrêt est rendu à la clôture et que le délai de pourvoi court encore à la date d'arrêté des comptes

22 L'arrêt n'a pas le caractère d'une décision irrévocable à la date d'arrêté des comptes. Voir n° 24.

Lorsque l'arrêt est rendu après la clôture

23 Si le délai de pourvoi expire avant l'arrêté des comptes :

- la provision antérieurement constituée (voir n° 18s.) doit être ajustée dès la clôture, voire reprise en cas d'arrêt favorable (voir n° 10) ;
- en revanche, en cas de décision favorable suivant un jugement de première instance dont l'exécution provisoire a été accordée, le produit ne peut être comptabilisé en résultat, dès lors qu'il n'était pas certain à la clôture (voir MC 10350).

Si le délai de pourvoi expire après l'arrêté des comptes, la provision peut avoir à être ajustée en fonction des événements post-clôture.

b. Si un pourvoi est formé à la date d'arrêté des comptes

24 En cas de pourvoi devant la Cour de cassation, celui-ci n'étant **pas suspensif d'exécution** (voir n° 1 et 2), les conséquences pécuniaires de l'arrêt d'appel devraient, notamment pour des raisons fiscales (voir ci-après), également être **traduites en résultat** (voir n° 15).

Fiscalement, la cour administrative d'appel de Marseille a jugé (CAA Marseille 17-10-2017 n° 15MA04615) que la charge correspondant à une condamnation en appel doit être déduite de l'exercice de son prononcé, étant certaine dans son principe et dans son montant (exécutoire), alors même que la décision fait l'objet d'un pourvoi en cassation (voir n° 3).

En conséquence, il n'est pas possible, à notre avis, de s'abstenir de comptabiliser le complément d'indemnité (par rapport à la décision de première instance) prévu par la décision d'appel au motif qu'il ne s'agit pas d'une condamnation « irrévocable ». Ainsi, la provision antérieurement comptabilisée (voir n° 18) devrait être :

- reprise à hauteur du montant de la condamnation prononcée en appel ;

Fiscalement, une entreprise qui aurait maintenu une provision pour un montant au moins égal au montant de la condamnation ne prend pas de risque fiscal en cas de contrôle (voir n° 11).

En revanche, une entreprise qui aurait maintenu une provision pour un montant inférieur au montant de la condamnation s'expose à ne plus pouvoir déduire le montant définitif du litige lorsque le jugement en cassation sera rendu.

- **maintenue et complétée, le cas échéant**, à hauteur de la différence entre le montant total de la condamnation que l'entreprise estime encourir en cassation, adapté le cas échéant en fonction d'éléments nouveaux, et la somme due au titre de la condamnation prononcée en appel.

Fiscalement, cette provision complémentaire est, à notre avis, déductible.

Sur l'information à fournir dans l'annexe, voir n° 13.

Le produit résultant d'une décision favorable suivant un jugement de première instance dont l'exécution provisoire a été accordée ne peut être comptabilisé en résultat, dès lors qu'il n'était pas certain à la clôture (voir MC 10350).

Sur l'information à donner au titre du montant (significatif) du gain potentiel lié au litige, voir n° 25.

Dans le **cas particulier où la partie adverse ne présente pas son mémoire** dans un délai de cinq mois à compter du pourvoi :

- un produit doit être constaté à hauteur du jugement d'appel précédemment constaté en charge ;
- la provision le cas échéant comptabilisée en complément du jugement d'appel doit être reprise au titre de l'exercice de déchéance du pourvoi, sans attendre l'ordonnance constatant la déchéance.

Fiscalement, il en est de même (CAA Paris 17-10-2013 n° 12PA01476).

3. Entreprises réclamant des indemnités

3.1. Tant qu'aucune instance n'est intervenue

25 Tant que le tribunal de première instance n'a pas été saisi ou s'il a été saisi mais que le jugement de première instance est en attente, aucun produit à recevoir n'est à constater. En effet, le produit n'étant pas certain, il ne peut être comptabilisé (C. com. art. L 123-21 ; voir MC 10350).

Fiscalement, il en est de même (BOI-BIC-BASE-20-10 n° 50).

Selon le bulletin CNCC (n° 111, septembre 1998, CNP 97-60/EC 98-34, p. 453), les éventualités pour lesquelles il apparaît probable à la date d'arrêté des comptes, au regard de faits ou d'événements survenus avant la date de clôture, qu'un gain significatif sera effectivement réalisé doivent être **mentionnées en annexe**.

3.2. Lorsqu'un jugement de première instance est rendu

a. En l'absence d'appel

26 Si le jugement intervient sans appel de la partie condamnée, l'indemnité doit être comptabilisée en produit (d'exploitation ou exceptionnel, voir n° 12). Si le délai d'appel court encore à la date d'arrêté des comptes, le jugement n'a pas le caractère irrévocable à la date d'arrêté des comptes. Voir n° 27s.

Si un jugement favorable est rendu **après la clôture**, aucun produit ne peut être comptabilisé en résultat, celui-ci n'étant pas certain à la clôture (voir MC 52315).

Sur l'information à donner au titre du montant (significatif) du gain potentiel lié au litige, voir n° 25.

b. Si l'entreprise mise en cause ou la partie adverse ont fait appel à la date d'arrêté des comptes

27 Si un jugement de première instance **défavorable** intervient et que l'entreprise fait **appel**, aucun produit à recevoir n'est à constater au titre de l'indemnité que l'entreprise persiste à réclamer.

Sur l'information à donner au titre du montant (significatif) du gain potentiel lié au litige, voir n° 25.

Si un **jugement de première instance favorable** intervient mais que la partie adverse fait **appel**, deux situations sont possibles.

Première situation : le jugement en première instance est exécutoire de droit à titre provisoire

28 Dans ce cas, la **totalité des indemnités attribuées dans le jugement** devrait, notamment pour des raisons fiscales (voir ci-après), être comptabilisée **en produit**.

Fiscalement, le Conseil d'État a jugé à plusieurs reprises que la condamnation prononcée par un jugement de première instance est taxable immédiatement car, dès lors qu'elle est exécutoire, elle présente le caractère d'une créance certaine, y compris lorsqu'elle a fait l'objet d'un appel et qu'elle n'est donc pas « irrévocable » (voir n° 3).

Toutefois, la fraction contestée doit faire l'objet d'une provision.

Fiscalement, si l'indemnité constitue un produit imposable, l'appel formé par l'adversaire de l'entreprise affecte la créance d'un risque probable qui justifie la constitution d'une provision, si elle peut être estimée avec précision eu égard aux conclusions de l'appel (BOI-BIC-PROV-20-10-30 n° 40).

Le montant (significatif) de l'indemnité provisionnée doit être mentionné en **annexe** dans la partie relative aux faits marquants de l'exercice (voir MC 64525). En effet, la contestation de l'indemnité est une information susceptible de modifier le jugement du lecteur des comptes quant au patrimoine, à la situation financière et aux résultats de l'entreprise.

Deuxième situation : le juge (ou la loi) a écarté l'exécution provisoire du jugement en première instance

29 Même si le jugement de première instance est **favorable**, il ne peut toutefois pas, à notre avis, être traduit en résultat tant que l'arrêt d'appel n'est pas rendu car le jugement n'est pas « définitif » (car non exécutoire, voir n° 1) et la créance n'est donc pas encore certaine dans son principe (voir n° 3).

Sur l'information à donner au titre du montant (significatif) du gain potentiel lié au litige, voir n° 25.

3.3. Lorsqu'un arrêt d'appel est rendu

a. En l'absence de pourvoi

Lorsqu'un arrêt est rendu à la clôture

30 Lorsqu'un arrêt est rendu à la clôture et que le délai de pourvoi court encore à la date d'arrêté des comptes, l'arrêt n'a pas le caractère irrévocable à la date d'arrêté des comptes. Voir n° 34 s.

Si le délai de pourvoi expire avant l'arrêté des comptes, celui-ci est irrévocable. Les conséquences pécuniaires de l'arrêt d'appel sont donc traduites en résultat.

En cas d'arrêt défavorable

31 S'il vient infirmer le jugement de première instance, il en résulte éventuellement une perte (si le jugement a été exécuté) couverte par la reprise de provision constituée lors de l'exécution du jugement (voir ci-avant n° 28).

S'il vient confirmer le jugement de première instance, aucune écriture n'est à comptabiliser.

Fiscalement, il en est de même (CE 15-2-1984 n° 33787, 33902 et 35031).

En cas d'arrêt favorable

32 S'il vient infirmer le jugement de première instance, l'indemnité est comptabilisée en produit, l'arrêt étant définitif (exécutoire).

S'il vient confirmer le jugement de première instance, la provision constituée lors de l'exécution du jugement (voir n° 28) est reprise.

Fiscalement, il en est de même (CE 12-10-1992 n° 76635).

Lorsque l'arrêt est rendu après la clôture

33 Si un arrêt favorable est rendu **après la clôture** :
– si cette décision infirme le jugement de première instance, aucun produit ne peut être comptabilisé en résultat, celui-ci n'étant pas certain à la clôture (voir MC 52315) ;

Sur l'information à donner au titre du montant (significatif) du gain potentiel lié au litige, voir n° 25.

– en revanche, s'il confirme le jugement de première instance, la provision antérieurement constituée (voir n° 28) doit être ajustée dès la clôture, voire reprise si le montant reçu en première instance est confirmé.

b. Si un pourvoi est formé à la date d'arrêté des comptes

34 En cas de pourvoi devant la Cour de cassation, celui-ci n'étant **pas suspensif d'exécution** (voir n° 1 et 2), les conséquences pécuniaires de l'arrêt d'appel devraient également être **traduites en résultat** (voir n° 3).

En cas d'arrêt défavorable

35 S'il vient infirmer un jugement de première instance, la provision comptabilisée en cas d'exécution de ce jugement (voir n° 28) est conservée à hauteur de la partie contestée de la décision. Aucun produit à recevoir n'est à constater au titre de l'indemnité supplémentaire que l'entreprise persiste à réclamer.

Fiscalement, il en est à notre avis de même.

S'il vient confirmer le jugement de première instance, aucune écriture n'est à comptabiliser.

Fiscalement, il en est de même. Le fait de poursuivre l'instance par un pourvoi en cassation n'a pas pour effet de donner valeur de créance au montant de l'indemnité que l'entreprise persiste à réclamer en poursuivant l'instance (CE 15-2-1984 n° 33787, CE15-2-198433902 et CE15-2-198435031).

En effet, selon l'article 631 du Code de procédure civile, lorsque la Cour de cassation casse un arrêt de cour d'appel, les parties se retrouvent dans la situation qui était la leur avant la cassation de la décision (Bull. CNCC n° 92, décembre 1993, EJ 93-202, p. 550s.).

En cas d'arrêt favorable

36 S'il vient infirmer le jugement de première instance, l'indemnité est comptabilisée en produit. Toutefois, la fraction contestée doit faire l'objet d'une **provision**.

S'il vient confirmer le jugement de première instance, la provision comptabilisée en cas d'exécution du jugement de première instance est conservée à hauteur de la partie contestée de la décision.

Fiscalement, il en est de même. La créance résultant d'une décision exécutoire doit être comprise dans le résultat imposable (voir n° 3), mais le risque résultant de sa contestation par le pourvoi en cassation peut être provisionné.



Mémento

Comptable n° 45910 s.