COMM.

CH.B

COUR DE CASSATION

_____

Audience publique du 22 septembre 2021

Rejet

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 637 F-D

Pourvoi n° X 19-21.072

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

_____

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

_____

ARRÊT DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 22 SEPTEMBRE 2021

La société [R], société à responsabilité limitée, dont le siège est [Adresse 2], a formé le pourvoi n° X 19-21.072 contre l'arrêt rendu le 15 mai 2019 par la cour d'appel de Riom (3e chambre civile et commerciale), dans le litige l'opposant à la société Comptabilité et gestion du Centre (Cogece), société par actions simplifiée, dont le siège est [Adresse 1], défenderesse à la cassation.

La demanderesse invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen unique de cassation annexé au présent arrêt.

Le dossier a été communiqué au procureur général.

Sur le rapport de Mme Lefeuvre, conseiller référendaire, les observations de la SCP Lyon-Caen et Thiriez, avocat de la société [R], de la SCP Boré, Salve de Bruneton et Mégret, avocat de la société Comptabilité et gestion du Centre, et l'avis de M. Debacq, avocat général, après débats en l'audience publique du 8 juin 2021 où étaient présents Mme Mouillard, président, Mme Lefeuvre, conseiller référendaire rapporteur, M. Guérin, conseiller doyen, et Mme Labat, greffier de

chambre,

la chambre commerciale, financière et économique de la Cour de cassation, composée des président et conseillers précités, après en avoir délibéré conformément à la loi, a rendu le présent arrêt.

Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Riom,15 mai 2019), par une lettre de mission du 1er avril 2005, la société [R] a confié le suivi de sa comptabilité à la société Comptabilité et gestion du Centre (la société Cogece).

2. Reprochant à la société Cogece de ne pas lui avoir recommandé d'opter pour l'impôt sur les sociétés, plutôt que pour l'impôt sur le revenu de son gérant et unique associé, solution selon elle plus avantageuse, la société [R] l'a assignée en réparation de son préjudice.

Examen du moyen

Enoncé du moyen

3. La société [R] fait grief à l'arrêt de confirmer le jugement en ce qu'il avait dit qu'il n'existait aucun préjudice prouvé pour elle et de rejeter ses demandes de dommages-intérêts, alors :

« 1°/ que l'expert-comptable, à qui incombe la charge de la preuve de l'exécution de son devoir de conseil, est tenu d'informer personnellement son client sur les différentes options qui sont à sa disposition en matière fiscale et de l'éclairer sur leurs avantages et inconvénients respectifs ; qu'en jugeant qu'il appartenait à la société [R] d'apporter la preuve que son expert-comptable, la société Cogece, avait manqué à son devoir d'information quand il appartenait à cette dernière d'établir qu'elle avait fourni à son client toutes les informations, relatives notamment au régime fiscal le plus avantageux, lui permettant, le moment venu, de faire un choix éclairé, la cour d'appel a inversé la charge de la preuve et violé les articles 1147 et 1315 du code civil, dans leur rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

2°/ que l'expert-comptable est tenu d'informer personnellement son client sur les différentes options qui sont à sa disposition en matière fiscale et de l'éclairer sur leurs avantages et inconvénients respectifs ; qu'en l'espèce, comme le faisait valoir la société [R], il incombait à la société Cogece, son expert-comptable avec qui elle était liée par une lettre de mission datée du 1er avril 2005, d'opérer "un arbitrage d'optimisation" qui aurait permis "de déterminer la rémunération et les dividendes afin d'assurer au gérant un revenu au niveau de ses attentes, de moduler entre dividendes et rémunérations (jusqu'en 2013) de façon à limiter les cotisations RSI mais en assurant un niveau de couverture sociale au gérant" et de réaliser une économie d'impôt substantielle ; qu'en écartant la responsabilité de l'expert comptable, au prétexte que "la décision de conserver des bénéfices dans la société, ou de distribuer des dividendes, constitue une décision propre aux instances dirigeantes de la société, décision que ces instances prennent librement" et que l'expert comptable n'a pas à donner "des conseils ou des mise en garde sur ce point", la cour d'appel, qui a statué par un motif impropre à écarter la responsabilité de l'expert-comptable pour manquement à son devoir de conseil à l'égard du client, a violé l'article 1147 du code civil, dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

3°/ que devant la cour d'appel, la société [R] faisait valoir qu' "il est constant que la société Cogece n'a pas fait état de (l'option possible pour l'IS) auprès de la société [R], qu'il lui appartient en tout état de cause de prouver le contraire, et que cette option avait immanquablement des conséquences sur les possibilités de gestion de la société, dont le choix n'appartenait en tout état de cause qu'au gérant" ; qu'en délaissant ces écritures déterminantes qui démontraient les manquements de la société Cogece à son devoir de conseil, la cour d'appel a entaché sa décision d'un défaut de réponse à conclusions, en méconnaissance des exigences de l'article 455 du code de procédure civile ;

4°/ qu'en écartant la responsabilité de la société Cogece au prétexte que les tableaux du rapport de la société Gestion 4

"portent en partie sur une période prescrite", quand la société [R] établissait également le lien causal entre le manquement de la société Cogece à son devoir d'information et de conseil et le préjudice subi par la société [R] depuis 2010, c'est-à-dire sur une période non prescrite, la cour d'appel a statué par un motif impropre à écarter la responsabilité de la Cogece, en violation de l'article 1147 du code civil, dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

5°/ qu'il est interdit au juge de dénaturer les documents de la cause ; que devant la cour d'appel, la société [R] produisait le rapport de la société Gestion 4 qui concluait explicitement que l'option de l'impôt sur les sociétés aurait permis à l'exposante de faire une économie de "147 448 euros" ; qu'en considérant, pour estimer que la société [R] ne justifiait pas de l'existence d'un préjudice, que "les tableaux contenus dans l'avis de Gestion et Conseil laissent eux-mêmes apparaître qu'au vu des résultats effectifs sur l'ensemble de la période couverte par ces tableaux, l'option pour l'impôt sur les sociétés n'aurait pas été avantageuse pour la Sarl [R]", la cour d'appel a dénaturé le rapport de la société Gestion 4 en violation de l'obligation faite au juge de ne pas dénaturer les documents de la cause et de l'article 4 du code de procédure civile. »

Réponse de la Cour

4. L'arrêt relève que les tableaux établis par la société Gestion 4 à la demande de la société [R], que celle-ci verse aux débats, font apparaître, pour l'ensemble de la période ayant couru du début d'activité, qui serait intervenu en 2004, jusqu'à l'année 2013, que l'option pour l'impôt sur les sociétés n'aurait pas été avantageuse pour la société [R].

5. Il en déduit qu'à supposer même que la société Cogece ait commis une faute envers la société [R], il n'en est résulté pour cette dernière aucun préjudice certain, quand bien même, selon les mêmes tableaux, l'option pour l'impôt sur les sociétés aurait procuré au gérant une économie supérieure au surcroît de charges subi par sa société, cet avantage étant contesté de manière argumentée par la société Cogece, l'existence d'un préjudice éventuel ne devant, en outre, être examinée que pour la société [R], seule partie qui demande réparation.

6. L'arrêt retient également que la société [R] n'est pas non plus fondée, pour demander réparation du préjudice que lui aurait causé la société Cogece, à faire état de l'hypothèse dans laquelle son gérant, dûment conseillé, aurait été conduit à réduire le montant des dividendes distribués, le tableau produit sur ce point par la société [R] n'étant pas non plus probant dès lors qu'il n'établit pas la réalité d'un préjudice pour les exercices non couverts par la prescription.

7. En l'état de ces constatations et appréciations rendant inopérant le grief de la quatrième branche, c'est dans l'exercice de son pouvoir souverain d'appréciation que la cour d'appel, sans dénaturer les documents de la cause ni être tenue de répondre à des conclusions inopérantes, et abstraction faite des motifs surabondants critiqués par les première et deuxième branches, a retenu que la société [R] n'établissait pas l'existence du préjudice dont elle demandait réparation.

8. Le moyen, pour partie inopérant, n'est pas fondé pour le surplus.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne la société [R] aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par la société [R] et la condamne à payer à la société Comptabilité et gestion du Centre la somme de 3 000 euros ;

Ainsi fait et jugé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du vingt-deux septembre deux mille vingt et un.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Lyon-Caen et Thiriez, avocat aux Conseils, pour la société [R].

Le moyen fait grief à l'arrêt attaqué d'avoir confirmé le jugement entrepris en ce qu'il a dit qu'il n'existait aucun préjudice prouvé pour la société [R] et de l'avoir déboutée de ses demandes de dommages-intérêts ;

Aux motifs propres que « ainsi que le rappelle la SARL [R], l'expert-comptable, tenu envers son client à un devoir de conseil et d'information, se doit de l'éclairer sur les différentes options qui s'offrent à lui sur le plan fiscal, et sur leurs avantages et inconvénients respectifs ; que la SARL [R] a été soumise depuis sa création, selon les documents produits, à l'imposition sur le revenu personnel de son gérant et unique associé ; que cette société verse aux débats l'avis qu'elle a fait établir le 12 mars 2016 par le cabinet Gestion et Conseil, avis non signé selon lequel, depuis l'année 2004, M. [G] [R] et la SARL [R] ont payé une somme totale de 277 175 en prélèvements fiscaux et sociaux : 111 140 pour M. [R] personnellement (impôt sur le revenu et prélèvcments sociaux), 166 035 euros pour la SARL [R] (charges sociales) ; que selon le.même avis, si la SARL [R] avait été assujettie à l'impôt sur les sociétés, elle aurait bénéficié d'une somme nette disponible supérieure de 15 949 euros à celle dont elle a bénéficié sous le régime de l'impôt sur le revenu, et M. [R] personnellement aurait bénéficié d'un gain (au moyen de prélèvements moindres) d'un montant de 24 725 euros ; que toujours selon l'avis de GESTION et CONSEIL, une optimisation aurait pu être proposée à la société [R] et à son gérant, consistant à réduire le montant de ses dividendes distribués pendant la. période en cause (264 561 euros ont été effectivement distribués, ils auraient pu être limités, à 101 000 euros), ce qui aurait permis à la SARL [R] d'économiser 147 448 euros, cependant que le net disponible pour le gérant aurait été équivalent (environ 402 000 euros dans les deux hypothèses) ; que cependant, les comptes ressortant de cet avis ne peuvent être considérés comme pertinents et probants d'un préjudice indemnisable subi par la SARL [R], dès lors qu'ils se fondent sur les résultats de l'entreprise et sur les revenus du gérant constatés à. partir d'un début d'activité qui serait intervenu en 2004, et jusqu'à l'année 2013. alors que la société appelante n'est recevable à demander réparation que pour la période non prescrite, soit pour les cinq exercices annuels antérieurs au jour de la demande en justice (l'assignation en référé de juin 2015), et pour l'année même de cette demande, soit depuis le 31 mars 2010 (l'exercice comptable de la société étant fixé du 1er avril au 31 mars de l'année suivante) ; qu'au surplus, les tableaux contenus dans l'avis de Gestion et Conseil laissent eux-mêmes apparaître qu'au vu des résultats effectifs sur l'ensemble de la période couverte par ces tableaux, l'option pour l'impôt sur les sociétés n'aurait pas été avantageuse pour la SARL [R] : le coût fiscal et social ressort dans cette hypothèse à 181 981 euros pour la société elle-même (page 5 de l'avis Gestion 4 Conseil), alors que le coût qu'elle a effectivement supporté, dans le cadre de l'assujettissement du gérant à l'impôt sur le revenu, a été moindre : 166 035 euros, selon le tableau figurant, en page 3 du même avis ; que dès lors, et à supposer même que la SAS COGECE ait commis une faute envers la SARL [R], il n'en est résulté pour cette société aucun préjudice certain - même si, selon les mêmes tableaux, l'option de l'impôt sur les sociétés aurait procuré pour M. [R] une économie supérieure au surcroît de charges subi par sa société : cet avantage est contesté de manière argumentée par la SAS COGECE, et par ailleurs l'existence d'un préjudice éventuel ne doit être examinée que pour la SARL [R] elle-même, seule partie qui demande réparation, à l'exclusion de son gérant ; que la SARL [R] n'est pas non plus fondée à faire état de l'hypothèse où son gérant aurait réduit la distribution de dividendes, de 264 561 euros ainsi qu'il l'a fait, à la somme de 101 000 euros, pour demander réparation du préjudice qu'aurait causé la SAS COGECE à la SARL [R], en omettant d'attirer son attention sur l'économie qu'elle aurait faite dans une telle hypothèse : le tableau que produit sur ce point la société appelante (figurait en. page 6 de l'avis du cabinet Gestion 4 Conseil) n'est pas non plus démonstratif puisqu'il porte en partie sur une période prescrite, et n'établit pas la réalité d'un préjudice pour les exercices non couverts par la prescription ; que d'ailleurs la décision de conserver des bénéfices dans la société, ou de distribuer des dividendes, constitue une décision propre aux instances dirigeantes de la société, décision que ces instances prennent librement, étant capables d'appréhender par elles-mêmes les avantages et les inconvénients de chacune des options possibles, au regard des intérêts éventuellement contraires de la société et de ses associés ; que le comptable n'a pas l'obligation de leur donner à son initiative des conseils ou des mises en garde sur ce point, sauf circonstances particulières, dont la SARL [R] ne rapporte pas la preuve ; que le tribunal a rejeté a bon droit la demande de dommages et intérêts formée par la SARL [R] ; que le jugement sera confirmé de ce chef, et aussi en ce qu'il a condamné cette société à payer les factures qu'elle avait laissées impayées, la SARL [R] ne formant aucune contestation spécifique sur cette disposition du jugement déféré » ;

Et aux motifs éventuellement adoptés que « depuis 2005, la société [R] (SARL, à associé unique, M. [R] [G], a confié à la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE une mission d'expertise comptable ; qu'en 2013, la collaboratrice qui suivait le dossier au sein de la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE a rejoint un cabinet concurrent ; qu'après

ce départ, la société [R] a rompu ses relations contractuelles avec la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE et a confié sa comptabilité au cabinet nouvel employeur de l'ancienne collaboratrice ; que, le 20 novembre 2014, la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE a relancé la société [R] pour facture impayée à hauteur de 2.250 € ; que, le 25 février 2015, le Conseil de la société [R] fait part d'un manquement de la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE à l'égard de Monsieur [R], en ce qu'elle n'aurait pas optimisé la fiscalité de la société [R], en ne choisissant pas l'application de l'imposition à l'impôt sur les sociétés (IS) en lieu et place de l'imposition sur les revenus (IR) ; que la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE répond en sollicitant du plaignant que cette affirmation soit démontrée ; que l'affaire est venue devant le juge des référés à la demande de la SARL [R] et de M. [R] [G], pour désignation d'un expert, demande qui à été finalement rejetée par ordonnance du 01 /12/2015 ; que, persistant seule dans sa revendication, la société [R] a assigné devant les juges du fond, pour indemnisation de son préjudice, la société COMPTABILITE ET GESTION DU CENTRE ; qu'en conséquence, le Tribunal bornera son examen de l'affaire au différentiel de coût entre les options IR et IS et les éventuelles conséquences négatives, pour la seule société [R] ; cependant, qu'il sera relevé que l'absence d'intégration, dans le raisonnement de la société [R], des conséquences sur le montant de l'imposition du dirigeant, associé unique dans la sociétés [R], tronque assurément les débats et jette un doute certain sur la sincérité et le caractère probant de sa démonstration ; qu'une lecture attentive du rapport du Cabinet GESTION 4 met en évidence une anomalie entre les termes employés -Net disponible- et la réalité (pour la société) - coût total - ; que, sur ce point, les résultats obtenus par les deux cabinets comptables sont identiques mais conduisent à deux conclusions opposées : l'assujettissement à l'IS entraîne un surcoût de 15 949 € et non pas une économie (page 5/6 du rapport) ; qu'à supposer qu'aucun conseil spécifique ne fut donné quant aux différentes options possibles, dont la charge de la preuve relève du demandeur - et qui n'est pas apportée -, force est de constater que l'option retenue (assujettissement à l'IR) était plus favorable à la société ; qu'en conséquence la demande de la société [R] sera rejetée » ;

1) Alors que l'expert-comptable, à qui incombe la charge de la preuve de l'exécution de son devoir de conseil, est tenu d'informer personnellement son client sur les différentes options qui sont à sa disposition en matière fiscale et de l'éclairer sur leurs avantages et inconvénients respectifs ; qu'en jugeant qu'il appartenait à la société [R] d'apporter la preuve que son expert-comptable, la société COGECE, avait manqué à son devoir d'information quand il appartenait à cette dernière d'établir qu'elle avait fourni à son client toutes les informations, relatives notamment au régime fiscal le plus avantageux, lui permettant, le moment venu, de faire un choix éclairé, la Cour d'appel a inversé la charge de la preuve et violé les articles 1147 et 1315 du Code civil, dans leur rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

2) Alors que l'expert-comptable est tenu d'informer personnellement son client sur les différentes options qui sont à sa disposition en matière fiscale et de l'éclairer sur leurs avantages et inconvénients respectifs ; qu'en l'espèce, comme le faisait valoir la société [R] (conclusions p. 5), il incombait à la société COGECE, son expert-comptable avec qui elle était liée par une lettre de mission datée du 1er avril 2005, d'opérer « un arbitrage d'optimisation » qui aurait permis « de déterminer la rémunération et les dividendes afin d'assurer au gérant un revenu au niveau de ses attentes, de moduler entre dividendes et rémunérations (jusqu'en 2013) de façon à limiter les cotisations RSI mais en assurant un niveau de couverture sociale au gérant » et de réaliser une économie d'impôt substantielle ; qu'en écartant la responsabilité de l'expert-comptable, au prétexte que « la décision de conserver des bénéfices dans la société, ou de distribuer des dividendes, constitue une décision propre aux instances dirigeantes de la société, décision que ces instances prennent librement » et que l'expert comptable n'a pas à donner « des conseils ou des mise en garde sur ce point », la Cour d'appel, qui a statué par un motif impropre à écarter la responsabilité de l'expert-comptable pour manquement à son devoir de conseil à l'égard du client, a violé l'article 1147 du Code civil, dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

3) Alors que devant la Cour d'appel, la société [R] faisait valoir (conclusions, p.5 dernier paragraphe) qu' « il est constant que la société COGECE n'a pas fait état de (l'option possible pour l'IS) auprès de la société [R], qu'il lui appartient en tout état de cause de prouver le contraire, et que cette option avait immanquablement des conséquences sur les possibilités de gestion de la société, dont le choix n'appartenait en tout état de cause qu'au gérant »; qu'en délaissant ces écritures déterminantes qui démontraient les manquements de la société COGECE à son devoir de conseil, la Cour d'appel a entaché sa décision d'un défaut de réponse à conclusions, en méconnaissance des exigences de l'article 455 du Code de procédure civile ;

4) Alors qu'en écartant la responsabilité de la société COGECE au prétexte que les tableaux du rapport de la société GESTION 4 « portent en partie sur une période prescrite » (arrêt p. 5 § 2), quand la société [R] établissait également le lien causal entre le manquement de la société COGECE à son devoir d'information et de conseil et le préjudice subi par la société [R] depuis 2010, c'est-à-dire sur une période non prescrite, la Cour d'appel a statué par un motif impropre à écarter la responsabilité de la COGECE, en violation de l'article 1147 du Code civil, dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

5) Et alors qu'il est interdit au juge de dénaturer les documents de la cause ; que devant la Cour d'appel, la société [R] produisait le rapport de la société GESTION 4 qui concluait explicitement que l'option de l'impôt sur les sociétés aurait permis à l'exposante de faire une économie de « 147 448 euros » (rapport GESTION 4, conclusions p. 6) ; qu'en considérant, pour estimer que la société [R] ne justifiait pas de l'existence d'un préjudice, que « les tableaux contenus dans l'avis de Gestion et Conseil laissent eux-mêmes apparaître qu'au vu des résultats effectifs sur l'ensemble de la période couverte par ces tableaux, l'option pour l'impôt sur les sociétés n'aurait pas été avantageuse pour la SARL [R] », la Cour d'appel a dénaturé le rapport de de la société GESTION 4 en violation de l'obligation faite au juge de ne pas dénaturer les documents de la cause et de l'article 4 du Code de procédure civile.