

13 octobre 2021
Cour de cassation
Pourvoi n° 19-25.137

Chambre commerciale financière et économique - Formation restreinte RNSM/NA

ECLI:FR:CCASS:2021:CO10491

Texte de la décision

Entête

COMM.

CH.B

COUR DE CASSATION

Audience publique du 13 octobre 2021

Rejet non spécialement motivé

M. GUÉRIN, conseiller doyen
faisant fonction de président

Décision n° 10491 F

Pourvois n°
R 19-25.137
N 20-10.073 JONCTION

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

DÉCISION DE LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, DU 13 OCTOBRE 2021

I - 1°/ Mme [R] [H], épouse [D], domiciliée [Adresse 3],

2°/ M. [J] [B], domicilié [Adresse 1], agissant en qualité de mandataire judiciaire à la liquidation judiciaire de la société Sti-Trading,

ont formé le pourvoi n° R 19-25.137 contre un arrêt rendu le 3 octobre 2019 par la cour d'appel de Nîmes (chambre civile, 1re chambre), dans le litige les opposant à la Société provençale de technique et d'expertise comptable (Soprotec), société par actions simplifiée, dont le siège est [Adresse 2],

défenderesse à la cassation.

II - Mme [R] [H], épouse [D], a formé le pourvoi n° N 20-10.073 contre le même arrêt rendu, dans le litige l'opposant :

1°/ à la Société provençale de technique et d'expertise comptable (Soprotec),

2°/ à M. [J] [B], pris en qualité de mandataire judiciaire à la liquidation judiciaire de la société Sti-Trading,

défendeurs à la cassation.

Les dossiers ont été communiqués au procureur général.

Sur le rapport de M. Ponsot, conseiller, les observations écrites de la SCP Nicolaÿ, de Lanouvelle et Hannotin, avocat de Mme [H], épouse [D], de la SCP Boré, Salve de Bruneton et Mégret, avocat de la Société provençale de technique et d'expertise comptable (Soprotec), et l'avis de Mme Beaudonnet, avocat général, après débats en l'audience publique du 22 juin 2021 où étaient présents M. Guérin, conseiller doyen faisant fonction de président, M. Ponsot, conseiller rapporteur, Mme Darbois, conseiller, et Mme Fornarelli, 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 la présente décision.

Motivation

Jonction

1. En raison de leur connexité, les pourvois n° R 19-25.137 et N 20-10.073 sont joints.

Désistements

2. Il est donné acte à M. [B], en sa qualité de liquidateur judiciaire de la société Sti-Trading, du désistement de son pourvoi n° R 19-25.137 en ce qu'il est formé contre la Société provençale de technique et d'expertise comptable.

3. Il est donné acte à Mme [H] du désistement de son pourvoi n° N 20-10.073 en ce qu'il est dirigé contre M. [B], en sa qualité de liquidateur judiciaire de la société Sti-Trading.

4. Les moyens identiques de cassation des pourvois annexés, qui sont invoqués à l'encontre de la décision attaquée, ne sont manifestement pas de nature à entraîner la cassation.

5. En application de l'article 1014, alinéa 1er, du code de procédure civile, il n'y a donc pas lieu de statuer par une décision spécialement motivée sur ces pourvois.

Dispositif

EN CONSÉQUENCE, la Cour :

REJETTE les pourvois ;

Condamne Mme [H], épouse [D], aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette les demandes formées par Mme [H], épouse [D] et la condamne à payer à la Société provençale de technique et d'expertise comptable la somme de 3 000 euros ;

Ainsi décidé par la Cour de cassation, chambre commerciale, financière et économique, et prononcé par le président en son audience publique du treize octobre deux mille vingt et un.

Moyens annexés

MOYENS ANNEXES à la présente décision

Moyens identiques produits aux pourvois par la SCP Nicolaÿ, de Lanouvelle et Hannotin, avocat aux Conseils, pour Mme [H], épouse [D].

PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt confirmatif attaqué D'AVOIR débouté la gérante d'une société (Madame [H]) de ses demandes dirigées contre l'expert-comptable de ladite société (la société Soprotec) ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE sur la responsabilité de l'expert-comptable, les rapports contractuels unissant l'expert-comptable et son client sont librement consentis entre les deux parties et sont habituellement fixés par la rédaction d'une lettre de mission qui définit les droits et les obligations des deux cocontractants, en faisant référence aux normes professionnelles. En l'absence de lettre de mission, la mission de l'expert-comptable comprend généralement l'établissement des comptes, leur surveillance et leur tenue ; que par ailleurs, en vertu du contrat qui le lie à son client, l'expert-comptable est tenu d'une obligation de moyens ; que l'expert-comptable est parallèlement tenu d'un devoir de conseil dans le cadre des missions qui lui ont été contractuellement confiées et doit également informer ses clients de l'état exact de la comptabilité et être en toutes circonstances vigilant ; que le devoir de conseil de l'expert-comptable est apprécié en fonction de la nature et de l'étendue de sa mission ; qu'ainsi, lorsque l'expert-comptable n'est investi que d'une mission classique, il ne saurait voir sa responsabilité engagée pour n'avoir pas procédé à des vérifications et contrôles approfondis ; qu'au cas d'espèce, il est fait grief aux premiers juges d'avoir considéré que du fait de l'absence de lettre de mission la société Soprotec n'était chargée que de la seule passation des écritures alors même que les pièces produites aux débats démontrent qu'elle avait également une obligation de conseils et d'information qu'elle n'a pas

respectée ; que les premiers juges ont apprécié souverainement que les éléments de preuves rapportés par les appelants ne permettaient pas de déterminer l'étendue de la mission de l'expert-comptable et l'ont limitée à la passation d'écritures comptables ; que si c'est à tort qu'ils ont considéré que l'absence de production de la lettre de mission devait conduire à ne retenir qu'une mission de simple mise en forme des comptes annuels à partir des documents comptables fournis par le client, la mission classique d'un expert-comptable comprenant forcément une obligation de conseil quant aux écritures passées, il n'en demeure pas moins qu'il n'était pas tenu à une vérification approfondie devant le conduire à refuser de passer toutes écritures qui pouvaient conduire à un contrôle de l'administration fiscale ; qu'ainsi, concernant la passation de l'écriture du 1er janvier 2004, il n'est pas contesté que la Sarl STI Trading a reçu sur son compte bancaire une somme provenant d'une société américaine Altex Supply inc qui ne correspondait pas à une dette de cette dernière envers la société mais d'une dette d'Altex envers une société Algérienne dont Monsieur [D] mari de Madame [H] gérante de la Sarl STI Trading, était gérant ; que cette somme avait pour but selon Mme [H] et son mari de concrétiser une augmentation de capital de la société STI Trading ; que c'est à juste titre que les premiers juges ont relevé en se fondant sur les appréciations de l'administration fiscale et des juridictions administratives que cette inscription au crédit du compte courant de Mme [H] n'était pas justifiée en son principe et en son montant, aucun acte juridique préalable au versement ne venant expliquer l'opération envisagée par les deux époux ; que dès lors, face à un versement déjà effectué sur le compte de la société que l'expert-comptable se devait de traduire dans les comptes, il ne peut lui être reproché de ne pas s'être opposé à la passation d'écriture demandée en l'absence de possibilité d'établir de manière irréfutable la dette ou d'avoir failli à son obligation de conseil en ne prévenant pas d'un redressement possible ; qu'en effet, interrogée par l'expert-comptable sur cette somme, Mme [H] a indiqué, ce qu'elle ne conteste pas, que cette somme lui avait été prêtée par son mari en vue d'une augmentation de capital ; qu'il était certain que ce n'était pas une dette envers la société STI Trading puisqu'elle provenait d'une société américaine qui devait une somme au mari de Madame [H] ; que dès lors, sa traduction comptable par inscription au compte courant de Madame [H] était conforme aux renseignements données par la gérante et il n'appartenait pas à l'expert-comptable de pousser plus avant les investigations et de conseiller à la gérante de rédiger des actes qui de toute évidence n'avaient pas précédé l'opération ; que par ailleurs, comme rappelé par le tribunal selon une motivation que la cour adopte, le retard pris dans la passation d'écriture qui aurait selon Mme [H] conduit à ce que l'opération et sa passation en écriture comptable échappent au contrôle de l'administration fiscale pour prescription, est complètement indifférent, seul le montant du compte courant de Madame [H] arrêté au 31 décembre 2006 a été imposé par l'administration fiscale et regardé comme revenus distribués provenant du solde débiteur de la société ABK dans la comptabilité de la société STI Trading ; qu'ainsi le fait que l'inscription en compte courant ait été faite en janvier 2004 plutôt qu'au 31 décembre 2003 n'est pas en toute hypothèse à l'origine d'un préjudice subi par Madame [H] ; que concernant la passation d'écritures résultant de règlements au bénéfice de la Sci ABK, Madame [H] et la société STI Trading considèrent que l'expert-comptable aurait dû analyser les documents qui lui étaient fournis et aurait dû conseiller à la gérante de ne pas passer dans la comptabilité de STI Trading les écritures des dépenses de la Sci ABK ; que contrairement à ce que soutiennent les appelants, le redressement opéré ne provient pas de la passation d'écritures irrégulières ou fausses mais de l'impossibilité pour la société STI Trading de justifier les opérations passées ; que le paiement par StI Trading des dépenses de la Sci ABK n'était pas justifié puisqu'il n'y avait aucun lien juridique entre les deux sociétés et c'est faute de pouvoir justifier de dettes envers cette société que l'expert-comptable a passé en compte courant de Madame [H] les paiements effectués pour le compte de ABK ; que l'administration fiscale a alors considéré qu'il s'agissait de revenus distribués à un associé qu'elle a ensuite redressé en conséquence ; que dès lors, ce n'est pas l'expert-comptable qui est fautif, ce dernier ne pouvant valider une fraude n'a fait que traduire comptablement les opérations qui avaient été réalisées par Madame [H] en sa qualité de gérante mais dont le bénéfice s'avérait être personnel ; qu'il sera observé par ailleurs que Madame [H] n'invoque ni d'ailleurs ne justifie, qu'elle a consulté au préalable son expert-comptable avant de procéder à ces règlements au bénéfice d'une société ; qu'ainsi seule Madame [H] gérante de la société STI Trading porte la responsabilité de l'impossibilité de justifier l'opération pour le compte de la société ABK ; qu'enfin, la retenue à la source opérée par l'administration fiscale sur la somme de 95 000 € versées à Monsieur [D] domicilié fiscalement en Algérie et époux de Madame [H], n'est pas non plus liée à une faute de l'expert-comptable par une passation d'écriture erronée mais bien de l'incapacité de la société STI Trading de fournir des éléments probants justifiant l'opération passée malgré la facture émise par la société Ait Tech à l'aide de laquelle l'expert-comptable a passé l'écriture comptable ; que considéré comme un revenu imposable de Monsieur [D] versé par la société STI Trading l'administration fiscale a procédé à une taxation forfaitaire que l'entreprise qui a payé cette somme doit seule supporter du fait de la résidence à l'étranger de M. [D] ; que par voie de conséquence, aucune faute et aucun manquement à son obligation de conseil ne peut être retenu à l'encontre de la société Soprotec et le jugement déféré doit être confirmé en ce qu'il a débouté Maître

[B] ès-qualités de mandataire judiciaire de la société STI Trading et Madame [H] de leurs demandes ; ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT REPUTES ADOPTES DES PREMIERS JUGES QUE sur les relations contractuelles entre la Sarl STI Trading et la société Soprotec Luberon, celle-ci était l'expert-comptable de la Sarl STI Trading, ce point est acquis aux débats ; qu'en revanche les missions confiées à la société Soprotec Luberon dans le cadre de cette relation ne sont pas définies ; que les demandeurs indiquent que la société Soprotec Luberon est lié par une lettre de mission qui n'est pas versée aux débats en l'absence d'éléments fournis par les parties il convient de considérer que la société Soprotec Luberon était chargée de la seule passation des écritures comptables de la Sarl STI Trading ; que sur les fautes imputés à la société Soprotec Luberon par la Sarl STI Trading et/ou Madame [R] [H] épouse [D], sur la faute concernant la passation d'écriture au 1er janvier 2004 et non pas au 31 décembre 2003, Madame [R] [H] épouse [D] expose que l'inscription en comptabilité d'une somme de 114 223 € aurait dû intervenir le 31 décembre 2003, date de l'avis d'opération internationale ; qu'elle considère que la vérification fiscale n'aurait pas pu viser cette somme qui figurait dans une année prescrite ; que cet argument ne saurait être retenu, la Cour administrative d'appel ayant rappelé dans sa décision du 13 décembre 2013 que la date de passation de l'écriture était indifférente, seul le montant du compte courant débiteur de Madame [R] [H] épouse [D] au 31 décembre 2006 a été imposé par l'administration fiscale ; que l'argumentation de la Cour d'appel administrative est le suivant : « considérant que la requérante soutient que l'administration a méconnu le principe de l'annualité de l'impôt en rattachant la rectification d'un montant de 114 224 € au solde du compte courant dans la Sarl STI Trading à l'année 2006, alors que l'inscription de la somme de 114 224 € litigieuse au crédit de ce compte courant a eu lieu en 2004 ; que toutefois, il résulte de l'instruction que l'administration n'a imposé ni cette somme de 114 224 €, ni le solde créditeur de 40 689 € de ce compte courant après rectification ; qu'elle a imposée qu'une somme de 154 883 €, déterminée comme indiquée ci-dessus, du fait des revenus distribués provenant du solde débiteur du compte courant de la SCI Abk dans la comptabilité de la Sarl STI Trading ; que dès lors la circonstance que la créance de 114 224 € que l'administration fiscale a regardée comme injustifiée avait été inscrite en comptabilité en 2004 est sans incidence sur l'imposition de cette somme de 154 883 € en 2006 ; qu'en conséquence « la faute de la société Soprotec Luberon à la supposer établie sur le retard dans la passation d'écriture au 1er janvier 2004 au lieu du 31 décembre 2003 n'a pas causé de préjudice à Madame [R] [H] épouse [D] ; qu'en conséquence la demande sera rejetée de ce chef ; que sur le manquement à l'obligation de conseil lors de la passation d'écriture du 1er janvier 2004 ; que la Sarl Trading a reçu de la société américaine Altex Supply Inc. une somme de 137 000 dollars soit 114 223 € le 31 décembre 2003 ; que cette somme était inscrite au compte courant de Madame [R] [H] épouse [D] le 1er janvier 2004 ; que la société Soprotec Luberon a procédé à la passation de cette écriture ; que la Sarl STI Trading et Madame [R] [H] épouse [D] considèrent que la société Soprotec Luberon aurait dû attirer leur attention sur les anomalies et incohérences existant sur les factures produites ; que Madame [R] [H] épouse [D] expose que cette somme correspondait à une dette de la société Altex Supply Inc. à une société algérienne Etramaf ; que le gérant de cette dernière société aurait demandé à la société Altex Supply Inc. de régler cette dette directement à la Sarl STI Trading ; que le gérant de la société algérienne, mari de Madame [R] [H] épouse [D], aurait procédé ainsi en vue de participer à une augmentation de capital au sein de la Sarl STI Trading ; que le Tribunal relève que l'administration fiscale puis le tribunal administratif dans sa décision du 10 février 2011 ont constaté l'absence de justification dans son principe et dans son montant de l'écriture comptable ; que cette juridiction mentionne qu'aucun commencement de démonstration de l'existence d'une quelconque contrepartie de la somme inscrite en dette dans les comptes de la Sarl STI Trading n'était apportée ; qu'il résulte de ces éléments que le virement effectué le 31 décembre 2003 n'était pas fondé en droit ; que dès lors la société Soprotec Luberon, tenue de passer en écriture comptable ce virement reçu en compte, n'avait pas la faculté de s'opposer à cette opération ; que les conseils qu'il aurait pu éventuellement fournir pour légitimer cette opération ne pouvaient pas tendre à faire établir a posteriori des preuves de contrats qui n'étaient pas établis avant la date de l'opération ; que dès lors aucun défaut de conseil ne peut être imputé à la société Soprotec Luberon lors de la passation de l'écriture ; que la société Soprotec Luberon, dont il n'est pas rapporté de mission spécifique de conseils dans la préparation de l'augmentation de capital ne peut être tenue pour responsable des choix opérés par Madame [R] [H] épouse [D] et son époux de faire transiter par des sociétés étrangères (algérienne et américaine) des sommes d'argent pour procéder à cette augmentation de capital dans la Sarl STI Trading ; que la Sarl STI Trading et Madame [R] [H] épouse [D] n'établissent pas que la société Soprotec Luberon leur a conseillé de procéder à ce montage peu orthodoxe ; qu'en conséquence aucune faute ne peut être imputée à la société Soprotec Luberon sur ces opérations ; que sur la faute résultant de la passation d'écriture résultant de règlements au bénéfice de la SCI Abk ; que Madame [R] [H] épouse [D] a constitué avec ses enfants la SCI Abk dont elle détenait 60% des parts ; que l'administration fiscale constate que la Sarl STI Trading a payé pour le compte de la SCI Abk, sans fondement juridique, différentes dépenses pour un montant total de 325 954 € au 31 décembre 2006 ; que l'administration fiscale a considéré que ces sommes mises à disposition de la SCI Abk doivent être regardées comme mises à la disposition de

Madame [R] [H] épouse [D] à hauteur de sa participation dans le capital social de la société transparente dès lors qu'elle est actionnaire de la Sarl STI Trading et alors même que la SCI Abk ne détient aucune part dans cette société ; que le redressement effectué par l'administration fiscale n'est donc pas lié à un problème de passation d'écriture mais à une fraude consistant par une personne physique à faire payer par une société (la Sarl STI Trading) des dettes dues par une autre (SCI Abk) et ce sans aucun lien juridique entre les deux ; que la société Soprotec Luberon, tenue de procéder à la passation d'écriture, a inscrit ses opérations en compte courant associé ; que ce n'est pas cette écriture qui est contestée par l'administration fiscale mais les choix opérés par Madame [R] [H] épouse [D] de faire payer des dettes de la SCI Abk par la Sarl STI Trading dans son intérêt personnel ; qu'aucune faute ne peut être relevée à l'encontre de la société Soprotec Luberon de ce chef ; que sur la faute résultant d'un redressement lié à une retenue à la source pour un virement de 95 000 € à Monsieur [D] [D], la Sarl STI Trading considère que le redressement fiscal est lié à une absence de conseil et à une mauvaise écriture comptable de la société Soprotec Luberon ; que le Tribunal relève que la juridiction administrative dans sa décision du 10 février 2011 (défendeur, pièce n° 2) expose qu'il n'est pas contesté que Monsieur [D] [D] domicilié fiscalement en Algérie a perçu directement sur son compte bancaire en 2005 une somme de 95 000 € versée par la Sarl STI Trading ; que le Tribunal administratif constate que l'intéressé a perçu cette somme sans justifier de l'exécution d'une prestation à titre personnel à l'égard de la société ; que ce qui est donc contesté par l'administration fiscale ce n'est pas la passation d'écriture mais le fait de verser par la Sarl STI Trading une somme à un tiers sans cause ; que dès lors il ne peut être reproché à la société Soprotec Luberon une faute lors d'une opération d'écriture comptable ; qu'en conséquence la Sarl STI Trading et Madame [R] [H] épouse [D] seront déboutées de leurs demandes à l'égard de la société Soprotec Luberon ;

1°) ALORS QU'il appartient à l'expert-comptable chargé d'établir les comptes de son client, d'exiger de ce dernier la remise des pièces qui lui sont nécessaires pour exercer son office, ainsi que de se démettre en cas de refus ; qu'en estimant que l'expert-comptable avait pu sans faute inscrire au compte courant de la gérante de la société STI Trading la somme de 114 223 € versée par la société Altex Supply Inc., sur la simple affirmation, par ladite gérante, de la cause de ce versement, sans exiger la moindre pièce justifiant l'exactitude de cette cause, qui conditionnait l'inscription en compte courant de cette somme, la Cour a violé l'article 1147 du Code civil, dans sa rédaction applicable en la cause ;

2°) ALORS QUE dans la mise en oeuvre de chacune de ses missions, l'expert-comptable est tenu vis-à-vis de son client à un devoir d'information et de conseil ; que l'expert-comptable chargé d'établir les comptes de son client est donc tenu d'attirer son attention sur les risques tenant à l'absence des pièces de nature à justifier l'exactitude des écritures comptables ; qu'en estimant que l'expert-comptable avait pu sans faute inscrire au compte courant de la gérante de la société STI Trading la somme de 114 223 € versée par la société Altex Supply Inc., sur la simple affirmation, par ladite gérante, de la cause de ce versement, sans attirer son attention sur le risque de voir cette somme, en l'absence de tout justificatif d'une dette de la société STI Trading envers sa gérante, être déduite du crédit de son compte courant par l'administration fiscale en cas de contrôle, avec les conséquences afférentes à une telle rectification, la Cour a derechef violé l'article 1147 du Code civil, dans sa rédaction applicable en la cause, ensemble l'article 155 du décret n° 2012-432 du 30 mars 2012 relatif à l'exercice de l'activité d'expertise comptable ;

3°) ALORS QU'en retenant que seul le montant du compte courant de Madame [H] arrêté au 31 décembre 2006 avait été imposé par l'administration fiscale et regardé comme revenus distribués provenant du solde débiteur de la SCI Abk dans la comptabilité de la société STI Trading, quand il était constant que le montant du compte courant considéré comme un revenu distribué (154 883 €) résultait de la remise en cause par l'administration fiscale de l'inscription, en 2004, au crédit du compte courant au nom de Madame [H], de la somme de 114 223 € versée par la société Altex Supply Inc. à la société STI Trading le 31 décembre 2003 et de l'inscription au débit du compte courant au nom de la SCI ABK, de la somme de 325 956 €, à hauteur de 60%, la Cour a modifié les termes du litige soumis à sa connaissance, en violation de l'article 4 du Code de procédure civile ;

4°) ALORS QU'en retenant que le retard pris dans la passation d'écriture afférente au virement de la somme de 114 223 €, par la société Altex Supply Inc., au bénéfice de la société STI Trading, en date du 31 décembre 2003, était « complètement indifférent », dès lors que seul le montant du compte courant de Madame [H] arrêté au 31 décembre 2006 avait été imposé par l'administration fiscale et regardé comme revenus distribués provenant du solde débiteur de la société ABK dans la comptabilité de la société STI Trading, sans rechercher si l'administration fiscale aurait pu procéder à la rectification du compte courant de Madame [H] arrêté au 31 décembre 2006 pour retenir à cette date un solde

débiteur de 154 883 €, si l'inscription au compte courant de Madame [H] du virement provenant de la société Altex Supply Inc. avait été faite au titre de l'exercice 2003 comme il se devait et non au titre de l'exercice 2004, en l'état d'une vérification de comptabilité dont il était constant qu'elle avait porté sur les exercices 2004 à 2006, la Cour a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1147 du Code civil, dans sa rédaction applicable en la cause.

SECOND MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt confirmatif attaqué D'AVOIR débouté la gérante d'une société (Madame [H]) de ses demandes dirigées contre l'expert-comptable de ladite société (la société Soprotec) ;

AUX MOTIFS PROPRES QUE sur la responsabilité de l'expert-comptable, les rapports contractuels unissant l'expert-comptable et son client sont librement consentis entre les deux parties et sont habituellement fixés par la rédaction d'une lettre de mission qui définit les droits et les obligations des deux cocontractants, en faisant référence aux normes professionnelles. En l'absence de lettre de mission, la mission de l'expert-comptable comprend généralement l'établissement des comptes, leur surveillance et leur tenue ; que par ailleurs, en vertu du contrat qui le lie à son client, l'expert-comptable est tenu d'une obligation de moyens ; que l'expert-comptable est parallèlement tenu d'un devoir de conseil dans le cadre des missions qui lui ont été contractuellement confiées et doit également informer ses clients de l'état exact de la comptabilité et être en toutes circonstances vigilant ; que le devoir de conseil de l'expert-comptable est apprécié en fonction de la nature et de l'étendue de sa mission ; qu'ainsi, lorsque l'expert-comptable n'est investi que d'une mission classique, il ne saurait voir sa responsabilité engagée pour n'avoir pas procédé à des vérifications et contrôles approfondis ; qu'au cas d'espèce, il est fait grief aux premiers juges d'avoir considéré que du fait de l'absence de lettre de mission la société Soprotec n'était chargée que de la seule passation des écritures alors même que les pièces produites aux débats démontrent qu'elle avait également une obligation de conseils et d'information qu'elle n'a pas respectée ; que les premiers juges ont apprécié souverainement que les éléments de preuves rapportés par les appelants ne permettaient pas de déterminer l'étendue de la mission de l'expert-comptable et l'ont limitée à la passation d'écritures comptables ; que si c'est à tort qu'ils ont considéré que l'absence de production de la lettre de mission devait conduire à ne retenir qu'une mission de simple mise en forme des comptes annuels à partir des documents comptables fournis par le client, la mission classique d'un expert-comptable comprenant forcément une obligation de conseil quant aux écritures passées, il n'en demeure pas moins qu'il n'était pas tenu à une vérification approfondie devant le conduire à refuser de passer toutes écritures qui pouvaient conduire à un contrôle de l'administration fiscale ; qu'ainsi, concernant la passation de l'écriture du 1er janvier 2004, il n'est pas contesté que la Sarl STI Trading a reçu sur son compte bancaire une somme provenant d'une société américaine Altex Supply inc qui ne correspondait pas à une dette de cette dernière envers la société mais d'une dette d'Altex envers une société Algérienne dont Monsieur [D] mari de Madame [H] gérante de la Sarl STI Trading, était gérant ; que cette somme avait pour but selon Mme [H] et son mari de concrétiser une augmentation de capital de la société STI Trading ; que c'est à juste titre que les premiers juges ont relevé en se fondant sur les appréciations de l'administration fiscale et des juridictions administratives que cette inscription au crédit du compte courant de Mme [H] n'était pas justifiée en son principe et en son montant, aucun acte juridique préalable au versement ne venant expliquer l'opération envisagée par les deux époux ; que dès lors, face à un versement déjà effectué sur le compte de la société que l'expert-comptable se devait de traduire dans les comptes, il ne peut lui être reproché de ne pas s'être opposé à la passation d'écriture demandée en l'absence de possibilité d'établir de manière irréfutable la dette ou d'avoir failli à son obligation de conseil en ne prévenant pas d'un redressement possible ; qu'en effet, interrogée par l'expert-comptable sur cette somme, Mme [H] a indiqué, ce qu'elle ne conteste pas, que cette somme lui avait été prêtée par son mari en vue d'une augmentation de capital ; qu'il était certain que ce n'était pas une dette envers la société STI Trading puisqu'elle provenait d'une société américaine qui devait une somme au mari de Madame [H] ; que dès lors, sa traduction comptable par inscription au compte courant de Madame [H] était conforme aux renseignements données par la gérante et il n'appartenait pas à l'expert-comptable de pousser plus avant les investigations et de conseiller à la gérante de rédiger des actes qui de toute évidence n'avaient pas précédé l'opération ; que par ailleurs, comme rappelé par le tribunal selon une motivation que la cour adopte, le retard pris dans la passation d'écriture qui aurait selon Mme [H] conduit à ce que l'opération et sa passation en écriture comptable échappent au contrôle de l'administration fiscale pour prescription, est complètement indifférent, seul le montant du compte courant de Madame [H] arrêté au 31 décembre 2006 a été imposé par l'administration fiscale et regardé comme revenus distribués provenant du solde débiteurs de la société ABK dans la comptabilité de la société STI Trading ; qu'ainsi le fait que l'inscription en compte courant ait été faite en janvier 2004 plutôt qu'au 31 décembre 2003 n'est pas en toute

hypothèse à l'origine d'un préjudice subi par Madame [H] ; que concernant la passation d'écritures résultant de règlements au bénéfice de la Sci ABK, Madame [H] et la société STI Trading considèrent que l'expert-comptable aurait dû analyser les documents qui lui étaient fournis et aurait dû conseiller à la gérante de ne pas passer dans la comptabilité de STI Trading les écritures des dépenses de la Sci ABK ; que contrairement à ce que soutiennent les appelants, le redressement opéré ne provient pas de la passation d'écritures irrégulières ou fausses mais de l'impossibilité pour la société STI Trading de justifier les opérations passées ; que le paiement par STI Trading des dépenses de la Sci ABK n'était pas justifié puisqu'il n'y avait aucun lien juridique entre les deux sociétés et c'est faute de pouvoir justifier de dettes envers cette société que l'expert-comptable a passé en compte courant de Madame [H] les paiements effectués pour le compte de ABK ; que l'administration fiscale a alors considéré qu'il s'agissait de revenus distribués à un associé qu'elle a ensuite redressé en conséquence ; que dès lors, ce n'est pas l'expert-comptable qui est fautif, ce dernier ne pouvant valider une fraude n'a fait que traduire comptablement les opérations qui avaient été réalisées par Madame [H] en sa qualité de gérante mais dont le bénéfice s'avérait être personnel ; qu'il sera observé par ailleurs que Madame [H] n'invoque ni d'ailleurs ne justifie, qu'elle a consulté au préalable son expert-comptable avant de procéder à ces règlements au bénéfice d'une société ; qu'ainsi seule Madame [H] gérante de la société STI Trading porte la responsabilité de l'impossibilité de justifier l'opération pour le compte de la société ABK ; qu'enfin, la retenue à la source opérée par l'administration fiscale sur la somme de 95 000 € versées à Monsieur [D] domicilié fiscalement en Algérie et époux de Madame [H], n'est pas non plus liée à une faute de l'expert-comptable par une passation d'écriture erronée mais bien de l'incapacité de la société STI Trading de fournir des éléments probants justifiant l'opération passée malgré la facture émise par la société Ait Tech à l'aide de laquelle l'expert-comptable a passé l'écriture comptable ; que considéré comme un revenu imposable de Monsieur [D] versé par la société STI Trading l'administration fiscale a procédé à une taxation forfaitaire que l'entreprise qui a payé cette somme doit seule supporter du fait de la résidence à l'étranger de M. [D] ; que par voie de conséquence, aucune faute et aucun manquement à son obligation de conseil ne peut être retenu à l'encontre de la société Soprotec et le jugement déferé doit être confirmé en ce qu'il a débouté Maître [B] ès qualités de mandataire judiciaire de la société STI Trading et Madame [H] de leurs demandes ; ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT REPUTES ADOPTES DES PREMIERS JUGES QUE sur les relations contractuelles entre la Sarl STI Trading et la société Soprotec Luberon, celle-ci était l'expert-comptable de la Sarl STI Trading, ce point est acquis aux débats ; qu'en revanche les missions confiées à la société Soprotec Luberon dans le cadre de cette relation ne sont pas définies ; que les demandeurs indiquent que la société Soprotec Luberon est lié par une lettre de mission qui n'est pas versée aux débats en l'absence d'éléments fournis par les parties il convient de considérer que la société Soprotec Luberon était chargée de la seule passation des écritures comptables de la Sarl STI Trading ; que sur les fautes imputés à la société Soprotec Luberon par la Sarl STI Trading et/ou Madame [R] [H] épouse [D], sur la faute concernant la passation d'écriture au 1er janvier 2004 et non pas au 31 décembre 2003, Madame [R] [H] épouse [D] expose que l'inscription en comptabilité d'une somme de 114 223 € aurait dû intervenir le 31 décembre 2003, date de l'avis d'opération internationale ; qu'elle considère que la vérification fiscale n'aurait pas pu viser cette somme qui figurait dans une année prescrite ; que cet argument ne saurait être retenu, la Cour administrative d'appel ayant rappelé dans sa décision du 13 décembre 2013 que la date de passation de l'écriture était indifférente, seul le montant du compte courant débiteur de Madame [R] [H] épouse [D] au 31 décembre 2006 a été imposé par l'administration fiscale ; que l'argumentation de la Cour d'appel administrative est le suivant : « considérant que la requérante soutient que l'administration a méconnu le principe de l'annualité de l'impôt en rattachant la rectification d'un montant de 114 224 € au solde du compte courant dans la Sarl STI Trading à l'année 2006, alors que l'inscription de la somme de 114 224 € litigieuse au crédit de ce compte courant a eu lieu en 2004 ; que toutefois, il résulte de l'instruction que l'administration n'a imposé ni cette somme de 114 224 €, ni le solde créditeur de 40 689 € de ce compte courant après rectification ; qu'elle a imposée qu'une somme de 154 883 €, déterminée comme indiquée ci-dessus, du fait des revenus distribués provenant du solde débiteur du compte courant de la Sci Abk dans la comptabilité de la Sarl STI Trading ; que dès lors la circonstance que la créance de 114 224 € que l'administration fiscale a regardée comme injustifiée avait été inscrite en comptabilité en 2004 est sans incidence sur l'imposition de cette somme de 154 883 € en 2006 ; qu'en conséquence « la faute de la société Soprotec Luberon à la supposer établie sur le retard dans la passation d'écriture au 1er janvier 2004 au lieu du 31 décembre 2003 n'a pas causé de préjudice à Madame [R] [H] épouse [D] ; qu'en conséquence la demande sera rejetée de ce chef ; que sur le manquement à l'obligation de conseil lors de la passation d'écriture du 1er janvier 2004 ; que la Sarl STI Trading a reçu de la société américaine Altex Supply Inc. une somme de 137 000 dollars soit 114 223 € le 31 décembre 2003 ; que cette somme était inscrite au compte courant de Madame [R] [H] épouse [D] le 1er janvier 2004 ; que la société Soprotec Luberon a procédé à la passation de cette écriture ; que la Sarl STI Trading et Madame [R] [H] épouse [D] considèrent que la société Soprotec Luberon aurait dû attirer leur attention sur les anomalies et incohérences existant sur les factures

produites ; que Madame [R] [H] épouse [D] expose que cette somme correspondait à une dette de la société Altex Supply Inc. à une société algérienne Etramaf ; que le gérant de cette dernière société aurait demandé à la société Altex Supply Inc. de régler cette dette directement à la Sarl STI Trading ; que le gérant de la société algérienne, mari de Madame [R] [H] épouse [D], aurait procédé ainsi en vue de participer à une augmentation de capital au sein de la Sarl STI Trading ; que le Tribunal relève que l'administration fiscale puis le tribunal administratif dans sa décision du 10 février 2011 ont constaté l'absence de justification dans son principe et dans son montant de l'écriture comptable ; que cette juridiction mentionne qu'aucun commencement de démonstration de l'existence d'une quelconque contrepartie de la somme inscrite en dette dans les comptes de la Sarl STI Trading n'était apportée ; qu'il résulte de ces éléments que le virement effectué le 31 décembre 2003 n'était pas fondé en droit ; que dès lors la société Soprotec Luberon, tenue de passer en écriture comptable ce virement reçu en compte, n'avait pas la faculté de s'opposer à cette opération ; que les conseils qu'il aurait pu éventuellement fournir pour légitimer cette opération ne pouvaient pas tendre à faire établir a posteriori des preuves de contrats qui n'étaient pas établis avant la date de l'opération ; que dès lors aucun défaut de conseil ne peut être imputé à la société Soprotec Luberon lors de la passation de l'écriture ; que la société Soprotec Luberon, dont il n'est pas rapporté de mission spécifique de conseils dans la préparation de l'augmentation de capital ne peut être tenue pour responsable des choix opérés par Madame [R] [H] épouse [D] et son époux de faire transiter par des sociétés étrangères (algérienne et américaine) des sommes d'argent pour procéder à cette augmentation de capital dans la Sarl STI Trading ; que la Sarl STI Trading et Madame [R] [H] épouse [D] n'établissent pas que la société Soprotec Luberon leur a conseillé de procéder à ce montage peu orthodoxe ; qu'en conséquence aucune faute ne peut être imputée à la société Soprotec Luberon sur ces opérations ; que sur la faute résultant de la passation d'écriture résultant de règlements au bénéfice de la SCI Abk ; que Madame [R] [H] épouse [D] a constitué avec ses enfants la SCI Abk dont elle détenait 60% des parts ; que l'administration fiscale constate que la Sarl STI Trading a payé pour le compte de la SCI Abk, sans fondement juridique, différentes dépenses pour un montant total de 325 954 € au 31 décembre 2006 ; que l'administration fiscale a considéré que ces sommes mises à disposition de la SCI Abk doivent être regardées comme mises à la disposition de Madame [R] [H] épouse [D] à hauteur de sa participation dans le capital social de la société transparente dès lors qu'elle est actionnaire de la Sarl STI Trading et alors même que la SCI Abk ne détient aucune part dans cette société ; que le redressement effectué par l'administration fiscale n'est donc pas lié à une problème de passation d'écriture mais à une fraude consistant par une personne physique à faire payer par une société (la Sarl STI Trading) des dettes dues par une autre (SCI Abk) et ce sans aucun lien juridique entre les deux ; que la société Soprotec Luberon, tenue de procéder à la passation d'écriture, a inscrit ses opérations en compte courant associé ; que ce n'est pas cette écriture qui est contestée par l'administration fiscale mais les choix opérés par Madame [R] [H] épouse [D] de faire payer des dettes de la SCI Abk par la Sarl STI Trading dans son intérêt personnel ; qu'aucune faute ne peut être relevée à l'encontre de la société Soprotec Luberon de ce chef ; que sur la faute résultant d'un redressement lié à une retenue à la source pour un virement de 95 000 € à Monsieur [D] [D], la Sarl STI Trading considère que le redressement fiscal est lié à une absence de conseil et à une mauvaise écriture comptable de la société Soprotec Luberon ; que le Tribunal relève que la juridiction administrative dans sa décision du 10 février 2011 (défendeur, pièce n° 2) expose qu'il n'est pas contesté que Monsieur [D] [D] domicilié fiscalement en Algérie a perçu directement sur son compte bancaire en 2005 une somme de 95 000 € versée par la Sarl STI Trading ; que le Tribunal administratif constate que l'intéressé a perçu cette somme sans justifier de l'exécution d'une prestation à titre personnel à l'égard de la société ; que ce qui est donc contesté par l'administration fiscale ce n'est pas la passation d'écriture mais le fait de verser par la Sarl STI Trading une somme à un tiers sans cause ; que dès lors il ne peut être reproché à la société Soprotec Luberon une faute lors d'une opération d'écriture comptable ; qu'en conséquence la Sarl STI Trading et Madame [R] [H] épouse [D] seront déboutées de leurs demandes à l'égard de la société Soprotec Luberon ;

ALORS QUE dans la mise en oeuvre de chacune de ses missions, l'expert-comptable est tenu vis-à-vis de son client à un devoir d'information et de conseil ; qu'en ne recherchant pas si l'expert-comptable n'avait pas commis de faute en n'attirant pas l'attention de la gérante de la société STI Trading sur le risque de voir les sommes versées par cette dernière pour le compte de la SCI Abk, à défaut de remboursement, être considérées comme du revenu distribué à la gérante, à hauteur de sa participation au sein de la SCI, la Cour a derechef violé l'article 1147 du Code civil, dans sa rédaction applicable en la cause, ensemble l'article 155 du décret n° 2012-432 du 30 mars 2012 relatif à l'exercice de l'activité d'expertise comptable.

Décision attaquée

Cour d'appel de Nîmes
3 octobre 2019 (n°17/00673)

Les dates clés

- Cour de cassation Chambre commerciale financière et économique 13-10-2021
- Cour d'appel de Nîmes 03-10-2019