

COMM.

FB

COUR DE CASSATION

Audience publique du 24 novembre 2021

Cassation

M. GUÉRIN, conseiller doyen
faisant fonction de président

Arrêt n° 824 F-D

Pourvoi n° D 20-15.378

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 24 NOVEMBRE 2021

1°/ Mme [U] [W], épouse [Y],

2°/ M. [S] [Y],

tous deux domiciliés [Adresse 2],

ont formé le pourvoi n° D 20-15.378 contre l'arrêt rendu le 11 février 2020 par la cour d'appel d'Orléans (chambre civile), dans le litige les opposant à la société Cogep, société anonyme, dont le siège est [Adresse 1], venant aux droits de la société Cecoper Fgi, défenderesse à la cassation.

Les demandeurs invoquent, à l'appui de leur 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 Duhamel-Rameix-Gury-Maitre, avocat de M. et Mme [Y], de la SARL Ortscheidt, avocat de la société Cogep, après débats en l'audience publique du 5 octobre 2021 où étaient présents M. Guérin, conseiller doyen faisant fonction de président, Mme Lefeuvre, conseiller référendaire rapporteur, M. Ponsot, conseiller, et Mme Mamou, 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 (Orléans, 11 février 2020), Mme [Y], après avoir fait valoir ses droits à la retraite au 1er mars 2010, a, par un acte du 18 mai 2011, cédé à la société Fingeor les parts qu'elle détenait dans le capital de la société Galuchat, dont elle a cessé, à la même date, d'assurer la gérance.
2. Le 1er décembre 2011, Mme [Y] a repris une activité au sein de la société Galuchat, avec laquelle elle a conclu un contrat de travail.
3. Le 24 juillet 2013, l'administration fiscale a adressé à Mme [Y] une proposition de rectification, envisageant de modifier la taxation de la plus-value de cession de ses titres, du fait notamment de la remise en cause du bénéfice du régime de faveur réservé au dirigeant partant à la retraite.
4. Des avis d'imposition supplémentaires d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux ont été émis le 13 décembre 2013.
5. Le 16 septembre 2015, M. et Mme [Y] ont assigné la société d'expertise comptable Cogep, venant aux droits de la société Cecoper Fgi, en responsabilité.
6. Par un arrêt du 23 mars 2017, une cour administrative d'appel a rejeté le recours par lequel M. et Mme [Y] avaient contesté ces impositions supplémentaires.

Examen du moyen

Sur le moyen, pris en sa première branche

Enoncé du moyen

7. M. et Mme [Y] font grief à l'arrêt de les débouter de leur action en responsabilité, alors « que l'expert-comptable qui accepte d'établir une déclaration fiscale pour le compte d'un client doit, compte tenu des informations qu'il détient sur la situation de celui-ci, s'assurer que cette déclaration est, en tout point, conforme aux exigences légales ; que s'il établit une déclaration fiscale portant exonération d'une plus-value de cession de titres, conditionnée à l'absence de reprise d'une activité salariée par l'actionnaire cédant pendant deux ans, l'expert-comptable doit donc s'assurer que cette condition est remplie lors du dépôt de la déclaration et le restera jusqu'à ce que l'exonération soit définitivement acquise, à tout le moins, en dispensant une information utile et suffisante à ses clients à cet égard ; qu'au stade de la cession des titres de la société Galuchat, M. et Mme [Y] ont soutenu, aux termes de leurs dernières conclusions, que "dans le prolongement de la réalisation de la cession de titres, la société Cecoper a également procédé à l'établissement de la déclaration des plus ou moins-values de cession de titres réalisées en 2011 par les dirigeants de PME européennes en vue de leur départ à la retraite et qui a été annexée à la déclaration des revenus 2011. La Cecoper a alors commis une faute en n'alertant pas Mme [Y] sur l'interdiction d'exercer des fonctions au sein de l'entreprise cédée pendant une période de vingt-quatre mois au risque de perdre l'abattement fiscal prévu à l'article 150-0 D ter du code général des

impôts" ; que pour écarter la faute de l'expert-comptable au stade de la cession de titres, la cour d'appel s'est bornée à énoncer qu'en l'absence d'une mission accessoire précise sur la cession des parts sociales, la société Cogep n'était tenue d'aucune obligation d'information, de conseil ou de mise en garde relative à l'interdiction faite au cédant d'exercer toute fonction au sein de l'entreprise cédée pendant une période de vingt-quatre mois, au risque de perdre l'abattement fiscal prévu à l'article 150-0 D ter du code général des impôts ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, ainsi qu'elle y était pourtant invitée, si, indépendamment de la rédaction de l'acte de cession de titres pour laquelle elle n'avait pas été mandatée, la Cogep n'avait pas engagé sa responsabilité faute d'avoir informé ses clients des conditions de l'exonération sollicitée par la déclaration des plus-values qu'elle avait établie, et tout particulièrement, l'interdiction faite à Mme [Y] de reprendre dans les deux ans de la cession une activité salariée au sein de la société Galuchat, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard l'article 1147 du code civil dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016. »

Réponse de la Cour

Recevabilité du moyen

8. La société Cogep conteste la recevabilité du moyen, comme étant nouveau et mélangé de fait et de droit.

9. Cependant, M. et Mme [Y] soutenaient dans leurs conclusions d'appel que la société Cogep était tenue d'une obligation d'information et de conseil au titre de sa mission d'établissement de la déclaration fiscale de plus-values.

10. Le moyen, qui n'est dès lors pas nouveau, est donc recevable.

Bien-fondé du moyen

Vu l'article 1147 du code civil, dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 :

11. Aux termes de ce texte, le débiteur est condamné, s'il y a lieu, au paiement de dommages-intérêts, soit à raison de l'inexécution de l'obligation, soit à raison du retard dans l'exécution, toutes les fois qu'il ne justifie pas que l'inexécution provient d'une cause étrangère qui ne peut lui être imputée, encore qu'il n'y ait aucune mauvaise foi de sa part.

12. Pour débouter M. et Mme [Y] de leur action en responsabilité, l'arrêt, après avoir énoncé qu'aux termes de l'article 22 de la loi du 28 mars 2011 modifiant l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable, ces derniers sont autorisés, à titre accessoire et dans le cadre de la prolongation de leur mission d'ordre comptable, « à donner des consultations, effectuer toutes études et tous travaux d'ordre statistique, économique, administratif, juridique, social ou fiscal », retient que la société Cogep est fondée à prétendre qu'en l'absence d'une mission accessoire précise sur la cession des parts sociales comportant l'obligation d'en assurer l'efficacité, elle n'était tenue, à ce stade, d'aucune obligation d'information, de conseil ou de mise en garde relatifs à l'interdiction faite au cédant d'exercer toute fonction au sein de l'entreprise cédée pendant une période de vingt-quatre mois, au risque de perdre l'abattement fiscal prévu à l'article 150-D ter du code général des impôts, et qu'elle peut donc être suivie lorsqu'elle reproche au tribunal d'avoir retenu, pour entrer en voie de condamnation, le simple fait qu'elle ait adressé, le 28 juin 2011, à Mme [Y] l'exemplaire enregistré de la cession de parts qui avait été rédigé par un notaire et une copie du procès-verbal constatant sa démission en qualité de gérante.

13. En statuant ainsi, sans rechercher, comme il lui était demandé, si, indépendamment de la rédaction de l'acte de cession de titres pour laquelle elle n'avait pas été mandatée, la Cogep n'avait pas engagé sa responsabilité faute d'avoir informé M. et Mme [Y] des conditions de l'exonération sollicitée par la déclaration des plus-values qu'elle avait établie et, tout particulièrement, l'interdiction faite à Mme [Y] de reprendre dans les deux ans de la cession toute fonction, et notamment une activité salariée, au sein de la société Galuchat, la cour d'appel a privé sa décision de base légale.

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur l'autre grief, la Cour :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 11 février 2020, entre les parties, par la cour d'appel d'Orléans ;

Remet l'affaire et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant cet arrêt et les renvoie devant la cour d'appel de Versailles ;

Condamne la société Cogep, venant aux droits de la société Cecoper Fgi, aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par la société Cogep, venant aux droits de la société Cecoper Fgi, et la condamne à payer à M. et Mme [Y] la somme globale de 3 000 euros ;

Dit que sur les diligences du procureur général près la Cour de cassation, le présent arrêt sera transmis pour être transcrit en marge ou à la suite de l'arrêt cassé ;

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-quatre novembre deux mille vingt et un.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Duhamel-Rameix-Gury-Maitre, avocat aux Conseils, pour M. et Mme [Y].

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt infirmatif attaqué d'avoir débouté M. et Mme [S] [Y] de leur action en responsabilité à l'encontre de la société d'expertise-comptable Cogep SA venant aux droits de la société Cecogep Fgi à raison d'une transmission universelle de patrimoine aux termes d'un procès-verbal du 4 juillet 2013 régulièrement publié ;

AUX MOTIFS QUE sur l'engagement de la responsabilité de la société d'expertise comptable, attendu qu'au soutien de son appel, la société Cogep reprend l'étendue précise de sa mission, comprenant, à titre principal, celle de présentation des comptes annuels de la société et aussi celles d'établissement, de manière annexe en matière sociale, des bulletins de paie, des déclarations assises sur les salaires, d'établissement de la liasse fiscale afférente au bilan, de secrétariat juridique consistant en la rédaction du procès-verbal de l'assemblée générale d'approbation des comptes annuels et enfin d'établissement des déclarations fiscales personnelles des dirigeants ; qu'elle fait valoir que les demandeurs, qui ne produisent ni lettre de mission complémentaire, ni courrier émanant d'elle-même, ni facturation d'honoraires, ne justifient pas d'autres missions que celles-ci, en particulier d'une mission relative à l'optimisation fiscale de la cession des parts sociales ; qu'elle reproche au tribunal d'avoir jugé que sa responsabilité était engagée en retenant de manière erronée, selon elle, qu'elle avait adressé à madame [Y] l'exemplaire enregistré de la cession de parts, que son service social (distinct de celui qui établit les déclarations personnelles des dirigeants) a quant à lui établi, à la demande de madame [Y], les bulletins de salaire et la déclaration d'embauche de cette dernière, ceci plusieurs mois après la cession litigieuse, et d'avoir considéré que le fait qu'elle ait supporté le coût des interventions de l'avocat des époux [Y] devant les juridictions administratives équivaut à une reconnaissance de responsabilité alors qu'il ne s'agissait que d'un accompagnement à titre commercial ; attendu, ceci étant rappelé, qu'il résulte de l'article 54 de la loi du 31 décembre 1971 portant réforme de certaines professions juridiques et judiciaires, que la capacité pour rédiger des actes juridiques pour autrui est limitée à certaines professions réglementées, parmi lesquelles celle de notaire, et qu'aux termes de l'article 22 de la loi du 28 mars 2011 modifiant l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable, ils sont simplement autorisés, à titre accessoire et dans le cadre de la prolongation de leur mission d'ordre comptable, « à donner des consultations, effectuer toutes études et tous travaux d'ordre statistique, économique, administratif, juridique, social ou fiscal » ; que la société Cogep est, par conséquent, fondée à prétendre qu'en l'absence d'une mission accessoire précise sur la cession des parts sociales comportant l'obligation d'en assurer l'efficacité, elle n'était tenue, à ce stade, d'aucune obligation d'information, de conseil ou de mise garde relatifs à l'interdiction faite au cédant d'exercer toute fonction au sein de l'entreprise cédée pendant une période de 24 mois, au risque de perdre l'abattement fiscal prévu à l'article 150-0 D ter du code général des impôts ; qu'elle peut donc être suivie en ce qu'elle reproche au tribunal d'avoir retenu, pour entrer en voie de condamnation, le simple fait qu'elle a adressé, le 28 juin 2011, à madame [Y] l'exemplaire enregistré de la cession de parts qui avait été rédigée par un notaire et une copie du procès-verbal constatant sa démission en qualité de gérante ;

qu'au stade de la reprise de l'exercice d'une activité salariée au sein de cette entreprise par madame [Y], six mois et demi après cet acte de cession, les époux [Y] ne justifient pas de leur affirmation selon laquelle c'est sur les conseils de la société d'expertise-comptable que madame [Y] a décidé d'établir un contrat de travail afin d'éviter le grief de travail dissimulé ; que force est de considérer que la mission de rédiger les contrats de travail ne figure pas au rang des missions confiées à la société d'expertise comptable ci-avant exposées et qu'il n'est justifié d'aucune mission accessoire à ce titre qui aurait pu permettre de retenir une obligation de conseil afférente à la conformité de ce contrat aux dispositions légales pas plus qu'il n'est justifié du versement d'honoraires s'y rapportant, les époux [Y] exposant d'ailleurs qu'effectivement elle « n'a semble-t-il pas établi le contrat de travail » ; que le devoir de conseil de l'expert-comptable étant limité à la mission qui lui est confiée, ainsi qu'en a jugé la Cour de cassation (Cass. com., 26 février 2013, pourvoi n° 11-28397), ces derniers ne peuvent lui reprocher comme ils le font de ne pas les avoir alertés sur cette interdiction ; que, certes, la société d'expertise comptable a été conduite à établir les bulletins de salaire de madame [Y] exerçant une activité de secrétaire comptable au sein de la société Galuchat à compter du 1er décembre 2011, « pour aider sa fille » précise-t-elle, et que, pour ce faire elle a dû recueillir des informations sur ce contrat de travail ; que, toutefois, l'établissement de ces bulletins de salaire a nécessairement été postérieur à la reprise d'activité prohibée alors qu'il est reproché à la société d'expertise comptable de ne pas avoir informé madame [Y] qu'elle devait, en application de l'article 150-0 D ter précité, « cesser toute fonction dans la société », ce qui suppose la délivrance d'informations, de conseils ou une mise en garde de nature à permettre de s'engager en toute connaissance de cause préalables à cette reprise ; que fait, par conséquent, défaut, au tardif stade de l'établissement de ces bulletins de paie entrant effectivement dans l'une des missions de la société d'expertise-comptable, le lien de causalité entre le manquement auxdits devoirs et le fait générateur du dommage, à savoir la reprise d'activité sanctionnée par la perte d'un avantage fiscal que prévoit le code général des impôts ; qu'il ne peut davantage être tiré argument du comportement de la société d'expertise-comptable lors de la procédure devant les juridictions administratives pour lui opposer une reconnaissance univoque de responsabilité ; qu'il résulte de tout ce qui précède qu'à aucun stade les époux [Y] ne peuvent reprocher à la société Cogep venant aux droits de la société Cecogep, comme ils le font, de ne pas les avoir « éclairés (...) sur les effets de la cession des parts et notamment sur les conditions pour bénéficier de l'abattement » et d'avoir « commis différents manquements dans le cadre de ses missions » ; que le jugement qui en dispose autrement sera, par voie de conséquence, infirmé ;

1°) ALORS QUE l'expert-comptable qui accepte d'établir une déclaration fiscale pour le compte d'un client doit, compte tenu des informations qu'il détient sur la situation de celui-ci, s'assurer que cette déclaration est, en tout point, conforme aux exigences légales ; que s'il établit une déclaration fiscale portant exonération d'une plus-value de cession de titres, conditionnée à l'absence de reprise d'une activité salariée par l'actionnaire cédant pendant deux ans, l'expert-comptable doit donc s'assurer que cette condition est remplie lors du dépôt de la déclaration et le restera jusqu'à ce que l'exonération soit définitivement acquise, à tout le moins, en dispensant une information utile et suffisante à ses clients à cet égard ; qu'au stade de la cession des titres de la société Galuchat, les exposants ont soutenu, aux termes de leurs dernières conclusions, que « dans le prolongement de la réalisation de la cession de titres, la société Cecoper a également procédé à l'établissement de la déclaration des plus ou moins-values de cession de titres réalisées en 2011 par les dirigeants de PME européennes en vue de leur départ à la retraite et qui a été annexée à la déclaration des revenus 2011 (pièce n° 15 [J]). La Cecoper a alors commis une faute en n'alertant pas Madame [Y] sur l'interdiction d'exercer des fonctions au sein de l'entreprise cédée pendant une période de 24 mois au risque de perdre l'abattement fiscal prévu à l'article 150-0 D ter du code général des impôts » ; que pour écarter la faute de l'expert-comptable au stade de la cession de titres, la cour d'appel s'est bornée à énoncer qu'en l'absence d'une mission accessoire précise sur la cession des parts sociales, la société Cogep n'était tenue d'aucune obligation d'information, de conseil ou de mise en garde relative à l'interdiction faite au cédant d'exercer toute fonction au sein de l'entreprise cédée pendant une période de 24 mois, au risque de perdre l'abattement fiscal prévu à l'article 150-0 D ter du code général des impôts ; qu'en statuant ainsi, sans rechercher, ainsi qu'elle y était pourtant invitée, si, indépendamment de la rédaction de l'acte de cession de titres pour laquelle elle n'avait pas été mandatée, la Cogep n'avait pas engagé sa responsabilité faute d'avoir informé ses clients des conditions de l'exonération sollicitée par la déclaration des plus-values qu'elle avait établie, et tout particulièrement, l'interdiction faite à Mme [Y] de reprendre dans les deux ans de la cession une activité salariée au sein de la société Galuchat, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard l'article 1147 du code civil dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016 ;

2°) ALORS QU'EN TOUTE HYPOTHESE, l'expert-comptable qui accepte d'établir une déclaration fiscale pour le compte

d'un client doit, compte tenu des informations qu'il détient sur la situation de celui-ci, s'assurer que cette déclaration est, en tout point, conforme aux exigences légales ; qu'au stade de la reprise d'activité, les exposants ont soutenu, dans leurs dernières conclusions, que si la Cogep « n'a semble-t-il pas établi le contrat de travail » de Mme [Y], elle avait néanmoins, préalablement à l'embauche de celle-ci, établi la déclaration unique d'embauche de la salariée et s'était abstenue, avant de la faxer à l'Urssaf, d'informer Mme [Y] des risques de redressement fiscal liés à cette reprise du travail ; qu'en s'abstenant de rechercher, ainsi qu'elle y était pourtant invitée, si la responsabilité de la Cogep n'était pas engagée pour ne pas avoir, à l'occasion de l'établissement de la déclaration préalable d'embauche et en tout état de cause avant son envoi à l'Urssaf, alerté ses clients sur les conséquences qu'impliquaient une reprise d'activité salariée sur le plan fiscal que la Cogep ne pouvait ignorer pour avoir elle-même procédé à la déclaration de la plus-value sollicitant l'application de l'abattement de l'article 150-0 D ter du CGI soumis à condition, peu important qu'elle n'ait pas rédigé le contrat de travail de Mme [Y], la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1147 du code civil dans sa rédaction antérieure à celle issue de l'ordonnance du 10 février 2016.