

COMM.

DB

COUR DE CASSATION

Audience publique du 15 juin 2022

Rejet

M. MOLLARD, conseiller doyen
faisant fonction de président

Arrêt n° 400 F-D

Pourvoi n° J 19-17.196

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 15 JUIN 2022

M. [X] [J], domicilié [Adresse 1], a formé le pourvoi n° J 19-17.196 contre l'arrêt rendu le 28 mars 2019 par la cour d'appel d'Aix-en-Provence (chambre 3-4), dans le litige l'opposant :

1°/ à M. [I] [W], domicilié [Adresse 2],

2°/ à la société Audicert [Localité 3] et associés, société à responsabilité limitée, dont le siège est [Adresse 2],

défendeurs à la cassation.

Le demandeur 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 Tostain, conseiller référendaire, les observations de la SCP Piwnica et Molinié, avocat de M. [J], de la SARL Boré, Salve de Bruneton et Mégret, avocat de M. [W] et de la société Audicert [Localité 3] et associés, après débats en l'audience publique du 20 avril 2022 où étaient présents M. Mollard, conseiller doyen faisant fonction de président, Mme Tostain, conseiller référendaire rapporteur, M. Ponsot, 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 le présent arrêt.

Faits et procédure

1. Selon l'arrêt attaqué (Aix-en-Provence, 28 mars 2019), M. [J] était associé et dirigeant de la société HMG, dont la comptabilité était assurée par la société Audicert-[Localité 3] et associés (la société Audicert), en la personne de M. [W].
2. Lors d'une vérification de la comptabilité de la société HMG, en 2012, l'administration fiscale a décelé une écriture intitulée « extourne TVA à payer » inscrite, le 31 décembre 2010, au crédit du compte courant d'associé de M. [J] pour un certain montant.
3. L'administration fiscale, considérant cette somme comme un revenu distribué, a notifié à M. [J] une proposition de rectification portant rappel d'impôt sur le revenu, outre les pénalités et intérêts de retard.
4. Reprochant à la société Audicert et à M. [W] d'avoir commis un manquement à l'origine de ce redressement fiscal, M. [J] les a assignés en responsabilité.

Examen du moyen

Enoncé du moyen

5. M. [J] fait grief à l'arrêt de le débouter de ses demandes contre la société Audicert et M. [W], alors :

« 1°/ que la responsabilité de l'expert-comptable est engagée dès lors qu'il est acquis que, sans sa faute, le contribuable n'aurait pas subi le redressement litigieux ; que la cour d'appel a constaté que la société Audicert avait commis une faute en inscrivant la somme de 108 225 euros en crédit au compte courant de M. [J] au lieu de la comptabiliser en profit exceptionnel de la société HMG, et que cette erreur d'écriture était à l'origine du redressement fiscal subi par M. [J] ; qu'il s'en déduisait que, sans la faute commise par la société Audicert, M. [J] n'aurait eu aucun impôt ni pénalités de retard à acquitter ; qu'en décidant cependant que cette erreur n'était pas la cause déterminante du redressement et que M. [J] ne pouvait en solliciter réparation, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations et a violé l'article 1382 devenu 1240 du code civil ;

2°/ que le redressement infligé à M. [J] était dû au seul fait que la somme de 108 225 euros avait été inscrite par erreur à son compte courant d'associé ; que M. [J] faisait valoir qu'il n'avait pas été informé de cette inscription et qu'il aurait été sans qualité à en demander le remboursement, n'ayant aucun droit sur cette somme ; qu'en énonçant, pour lui imputer à faute le fait de ne pas avoir déclaré la somme en cause auprès de l'administration fiscale, qu'il n'avait pu ignorer l'opération consistant à créditer son compte d'un montant de 108 225 euros, ni la nécessité d'une déclaration à l'administration fiscale, sans constater que M. [J] en avait effectivement eu connaissance, ni préciser en quoi il était fautif pour l'intéressé de ne pas déclarer une somme qu'il n'avait pas vocation à encaisser et qui avait été inscrite par erreur sur son compte courant sans que l'auteur de cette inscription irrégulière ait jamais attiré son attention à cet égard, peu important que la société Audicert n'ait pas été chargé de sa comptabilité personnelle, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 devenu 1240 du code civil ;

3°/ qu'à supposer même qu'on retienne comme fautive l'abstention de M. [J] de déclarer la somme litigieuse, la déclaration à l'administration fiscale l'aurait néanmoins amené à acquitter une imposition, seules les pénalités de retard

étant évitées ; que le principal de l'imposition constituait en tout état de cause un préjudice en ce que l'impôt portait sur une somme dont M. [J] n'avait pas effectivement bénéficié et dont il n'aurait pas pu demander l'encaissement, faute d'en être le véritable destinataire ; qu'en considérant cependant que M. [J], faute d'avoir déclaré la somme en cause à l'impôt sur le revenu, ne pouvait demander réparation des préjudices résultant de ses propres agissements, même s'agissant du principal de l'impôt à acquitter, la cour d'appel a derechef violé l'article 1382 devenu 1240 du code civil ;

4°/ que la faute de la victime n'exonère totalement l'auteur du dommage que si elle en est la cause exclusive ; que la cour d'appel a constaté que la faute de la société Audicert était à l'origine du redressement subi par M. [J] ; qu'en énonçant, pour débouter ce dernier de l'ensemble de ses demandes, que la faute de l'expert-comptable n'avait pas été la cause déterminante du redressement qui était le résultat du choix délibéré de M. [J] de ne pas déclarer à l'administration fiscale la somme litigieuse, sans rechercher si la faute de la société Audicert n'avait pas à tout le moins concouru au dommage, dès lors qu'aucun impôt n'aurait été dû par M. [J], qui n'aurait eu aucune déclaration à faire à l'administration fiscale, si la somme avait fait l'objet d'une inscription régulière dans les comptes de la société HMG au lieu d'être inscrite fautivement au compte courant d'associé de M. [J], la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 devenu 1240 du code civil. »

Réponse de la Cour

6. Après avoir retenu qu'en ne comptabilisant pas la contrepartie de l'extinction de la dette de TVA en profit exceptionnel de la société HMG, mais en crédit au compte courant de M. [J], la société Audicert avait commis une faute dans le cadre de sa mission d'établissement de la comptabilité de cette société, l'arrêt énonce qu'il incombe à M. [J] d'établir l'existence d'un lien de causalité direct entre cette faute et le préjudice dont il demande réparation. Il relève d'abord que les comptes de la société HMG ont été arrêtés sous la responsabilité de son dirigeant, M. [J], lequel a, de ce fait, validé l'opération consistant à créditer son compte courant d'un montant de 108 225 euros et, à tout le moins, ne pouvait l'ignorer. Il retient ensuite que M. [J] a, en conséquence de l'écriture en litige, bénéficié d'une créance de 108 225 euros sur la société HMG, dont il pouvait demander le remboursement à tout moment. Il retient encore que, compte tenu d'une vérification de la comptabilité de la société HMG, intervenue moins de trois mois avant l'écriture en litige et de la proposition de rectification qui en était résultée, M. [J] ne pouvait ignorer que les sommes inscrites au crédit de son compte courant seraient, en l'absence de justification, considérées, en application de l'article 109, 1, 2°, du code général des impôts, comme des revenus distribués, de sorte qu'il ne pouvait qu'en tirer la conséquence de la nécessité de les déclarer lors de l'établissement de sa propre déclaration de revenus, dont la société Audicert n'était pas chargée. Il en déduit que M. [J], à la fois dirigeant et bénéficiaire du crédit sur la société, s'est sciemment abstenu de déclarer au titre de l'impôt sur le revenu les disponibilités correspondantes, de sorte que le redressement fiscal subi est le résultat de son choix délibéré de ne pas déclarer à l'administration fiscale la somme litigieuse, et non la conséquence directe de l'erreur commise par l'expert-comptable.

7. En l'état de ces énonciations, constatations et appréciations, desquelles il ressortait que les choix de M. [J] étaient la cause exclusive des préjudices qu'il alléguait, la cour d'appel, qui a procédé aux recherches invoquées par les deuxième et quatrième branches, a rejeté à bon droit les demandes d'indemnisation présentées.

PAR CES MOTIFS, la Cour :

REJETTE le pourvoi ;

Condamne M. [J] aux dépens ;

En application de l'article 700 du code de procédure civile, rejette la demande formée par M. [J] et le condamne à payer à la société Audicert-[Localité 3] et associés et à M. [W] la somme globale 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 quinze juin deux mille vingt-deux.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP Piwnica et Molinié, avocat aux Conseils, pour M. [J].

Il est fait grief à l'arrêt infirmatif attaqué d'avoir débouté M. [J] de ses demandes contre la Sarl Audicert [Localité 3] et M. [I] [W] ;

AUX MOTIFS QU'en ne comptabilisant pas la contrepartie de l'extinction de la dette de TVA en profit exceptionnel de la société, mais en crédit au compte courant de M. [J], le cabinet Audicert a commis une faute dans le cadre de sa mission ; qu'il incombe cependant à M. [J] d'établir l'existence d'un lien de causalité direct entre cette faute contractuelle à l'égard de la société HMG et le préjudice dont il demande réparation ; que c'est à juste titre que le cabinet Audicert fait valoir que les comptes de la société HMG ont été arrêtés sous la responsabilité de son dirigeant M. [J] lequel de ce fait a validé l'opération consistant à créditer son compte courant d'un montant de 108 225 euros ; qu'à tout le moins il n'a pu l'ignorer ; que l'administration fiscale, sans la proposition de rectification notifiée le 30 mai 2012 a d'ailleurs rappelé que M. [J] dirigeant de droit et maître de l'affaire de la Sarl HMG dont il est associé à hauteur de 90 %, détient au niveau de la société tous les leviers d'action et que, dirigeant et bénéficiaire du crédit sur la société, il ne pouvait en ignorer l'existence ; que M. [J] a en conséquence bénéficié d'une créance de 108 225 euros sur la société HMG dont il pouvait demander le remboursement à tout moment ; que c'est vainement qu'il fait valoir qu'il n'a jamais perçu cette somme, qui ne lui sera jamais remboursée compte tenu de la liquidation judiciaire de la société HMG ; qu'il apparaît en effet que cette procédure collective n'a été ouverte que plus de six ans après l'inscription de cette somme au crédit de son compte courant ; qu'il résulte de la pièce 3 des appelants que la société HMG avait antérieurement fait l'objet d'une proposition de rectification à la suite d'une vérification de comptabilité dans laquelle avaient été mises en évidence des sommes portées au crédit du compte courant de M. [J] non justifiées ; qu'il y était indiqué que l'administration fiscale considérait comme des revenus distribués tous les bénéfices ou produits qui ne sont pas mis en réserve ou incorporés au capital et que l'article 109-1-2° du code général des impôts établit une présomption légale de distribution à l'égard de tous les bénéfices qui ne sont pas demeurés investis dans l'entreprise, quelle que soit la forme de distribution ; que la contestation de M. [J] sur cette proposition avait été rejetée au motif qu'il apportait pour seuls justificatifs les écritures comptables passées par la société lesquelles n'étaient pas en elles-mêmes un justificatif mais permettaient de retranscrire en comptabilité des pièces commerciales ou juridiques ; que M. [J] ne pouvait donc ignorer que les sommes inscrites au crédit de son compte courant d'associé seraient en l'absence de justification considérées comme des revenus distribués ; qu'il ne pouvait qu'en tirer la conséquence de la nécessité de les déclarer lors de l'établissement de sa déclaration de revneus ; que l'erreur d'écriture du cabinet Audicert qui est à l'origine du redressement fiscal subi par M. [J] n'est pas cependant la cause déterminante ; que M. [J], à la fois dirigeant et bénéficiaire du crédit sur la société s'est sciemment abstenu de déclarer à l'impôt sur le revenu les disponibilités correspondantes ; que le redressement fiscal est le résultat de son choix délibéré de ne pas déclarer à l'administration fiscale la somme de 108 225 euros et non pas la conséquence directe de l'erreur commise par l'expert-comptable ; qu'il ne peut dès lors demander réparation au cabinet Audicert et à M. [W] des préjudices résultant de ses propres agissements, qu'il s'agisse du principal de l'impôt à acquitter, des intérêts de retard, de la pénalité de 40 % ou des préjudices accessoires invoqués ;

1) ALORS QUE la responsabilité de l'expert-comptable est engagée dès lors qu'il est acquis que sans sa faute, le contribuable n'aurait pas subi le redressement litigieux ; que la cour d'appel a constaté que le cabinet Audicert avait commis une faute en inscrivant la somme de 108 225 euros en crédit au compte courant de M. [J] au lieu de la comptabiliser en profit exceptionnel de la société HMG, et que cette erreur d'écriture était à l'origine du redressement fiscal subi par M. [J] ; qu'il s'en déduisait que sans la faute commise par le cabinet Audicert, M. [J] n'aurait eu aucun impôt ni pénalités de retard à acquitter ; qu'en décidant cependant que cette erreur n'était pas la cause déterminante du redressement et que M. [J] ne pouvait en solliciter réparation, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses constatations et a violé l'article 1382 devenu 1240 du code civil ;

2) ALORS QUE le redressement infligé à M. [J] était dû au seul fait que la somme de 108 225 euros avait été inscrite par erreur à son compte courant d'associé ; que M. [J] faisait valoir qu'il n'avait pas été informé de cette inscription et qu'il aurait été sans qualité à en demander le remboursement, n'ayant aucun droit sur cette somme ; qu'en énonçant, pour lui imputer à faute le fait de ne pas avoir déclaré la somme en cause auprès de l'administration fiscale, qu'il n'avait pu ignorer l'opération consistant à créditer son compte d'un montant de 108 225 euros, ni la nécessité d'une déclaration à

l'administration fiscale, sans constater que M. [J] en avait effectivement eu connaissance, ni préciser en quoi il était fautif pour l'intéressé de ne pas déclarer une somme qu'il n'avait pas vocation à encaisser et qui avait été inscrite par erreur sur son compte courant sans que l'auteur de cette inscription irrégulière ait jamais attiré son attention à cet égard, peu important que le cabinet Audicert n'ait pas été chargé de sa comptabilité personnelle, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 devenu 1240 du code civil ;

3) ALORS QUE, subsidiairement, à supposer même qu'on retienne comme fautive l'abstention de M. [J] de déclarer la somme litigieuse, la déclaration à l'administration fiscale l'aurait néanmoins amené à acquitter une imposition, seules les pénalités de retard étant évitées ; que le principal de l'imposition constituait en tout état de cause un préjudice en ce que l'impôt portait sur une somme dont M. [J] n'avait pas effectivement bénéficié et dont il n'aurait pas pu demander l'encaissement, faute d'en être le véritable destinataire ; qu'en considérant cependant que M. [J], faute d'avoir déclaré la somme en cause à l'impôt sur le revenu, ne pouvait demander réparation des préjudices résultant de ses propres agissements, même s'agissant du principal de l'impôt à acquitter, la cour d'appel a derechef violé l'article 1382 devenu 1240 du code civil ;

4) ET ALORS ENFIN QUE, subsidiairement encore, la faute de la victime n'exonère totalement l'auteur du dommage que si elle en est la cause exclusive ; que la cour d'appel a constaté que la faute du cabinet Audicert était à l'origine du redressement subi par M. [J] ; qu'en énonçant, pour débouter ce dernier de l'ensemble de ses demandes, que la faute de l'expert-comptable n'avait pas été la cause déterminante du redressement qui était le résultat du choix délibéré de M. [J] de ne pas déclarer à l'administration fiscale la somme litigieuse, sans rechercher si la faute du cabinet Audicert n'avait pas à tout le moins concouru au dommage, dès lors qu'aucun impôt n'aurait été dû par M. [J], qui n'aurait eu aucune déclaration à faire à l'administration fiscale, si la somme avait fait l'objet d'une inscription régulière dans les comptes de la société HMG au lieu d'être inscrite fautivement au compte courant d'associé de M. [J], la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 devenu 1240 du code civil.