

COUR DE CASSATION

Audience publique du **17 janvier 2018**

Cassation

Mme MOUILLARD, président

Arrêt n° 35 F-D

Pourvoi n° N 16-24.777

R É P U B L I Q U E F R A N Ç A I S E

AU NOM DU PEUPLE FRANÇAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE,
FINANCIÈRE ET ÉCONOMIQUE, a rendu l'arrêt suivant :

Statuant sur le pourvoi formé par le conseil régional de l'ordre
des experts-comptables, dont le siège est 51 rue Montgolfier, 69451 Lyon
cedex 06,

contre l'arrêt rendu le 5 juillet 2016 par la cour d'appel de Chambéry
(chambre civile, 1^{re} section), dans le litige l'opposant à la société Maneo
gestion, société à responsabilité limitée, dont le siège est 365 chemin de la
Madeleine, 73490 La Ravoire,

défenderesse à la cassation ;

Le demandeur invoque, à l'appui de son pourvoi, le moyen
unique de cassation annexé au présent arrêt ;

Vu la communication faite au procureur général ;

LA COUR, en l'audience publique du 21 novembre 2017, où étaient présents : Mme Mouillard, président, M. Gauthier, conseiller référendaire rapporteur, Mme Riffault-Silk, conseiller doyen, Mme Arnoux, greffier de chambre ;

Sur le rapport de M. Gauthier, conseiller référendaire, les observations de la SCP François-Henri Briard, avocat du conseil régional de l'ordre des experts-comptables, l'avis de Mme Beaudonnet, avocat général, et après en avoir délibéré conformément à la loi ;

Sur le moyen unique, pris en sa deuxième branche :

Vu l'article 2 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et des comptables agréés et réglementant les titres et professions d'expert-comptable et comptable agréé et l'article 809 du code de procédure civile ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, rendu en matière de référé, qu'estimant que la société Maneo gestion exerçait illégalement la profession d'expert-comptable et que ses agissements constituaient un trouble manifestement illicite, le conseil régional de l'ordre des experts-comptables de Lyon (le conseil régional de l'ordre) l'a assignée en référé en cessation sous astreinte de ses activités ;

Attendu que pour rejeter les demandes du conseil régional de l'ordre, l'arrêt, après avoir énoncé que l'appréciation d'un trouble manifestement illicite ne saurait résulter d'une étude globale de l'activité de la société Maneo, mais seulement de l'analyse des relations qu'elle entretient avec ses clients, relève que, s'agissant du client Marmousez, si la société Maneo était chargée, à la fois, de la comptabilité personnelle de M. Marmousez et de celle de sa société, elle avait demandé à son client de s'adresser à un expert-comptable pour arrêter les comptes annuels, que ce client n'a toutefois conclu aucune convention avec l'expert-comptable, qui lui aurait seulement fait parvenir une proposition d'honoraires, qu'elle avait, de son côté, consulté dans le même but un autre expert-comptable, qui lui avait fait parvenir une seconde proposition d'honoraires, qu'elle n'est pas responsable de la volonté de son client de ne pas respecter ses obligations comptables et que la question de savoir si, avant de fournir ses prestations, elle avait l'obligation d'exiger que son client ait signé un contrat avec un expert-comptable, excède les pouvoirs que le juge des référés tire de l'article 809 du code de procédure civile ; qu'il constate qu'il résulte en outre des pièces annexées au constat d'huissier que, pour les cinq clients en cause, la société Maneo n'excédait pas les limites imposées par l'article 2 de l'ordonnance du 19 septembre 1945, la question pouvant cependant se poser différemment pour le client Mathieu, pour lequel le conseil régional de

l'ordre produit un document intitulé « détail des comptes », qui semble constituer un grand livre tenu par ordre chronologique avec différentes rubriques, certaines des opérations apparaissant sur ce document relever de la compétence d'un expert-comptable, en particulier les dotations aux amortissements, mais que le juge des référés ne saurait, sans excéder les pouvoirs qu'il tient de l'article 809 du code de procédure civile, dire que le contrôle de l'association de gestion agréée pour les professions libérales était insuffisant au regard des exigences de ce texte ; qu'il en déduit qu'il n'apparaît pas, dans des conditions qui relèvent d'un trouble manifestement illicite, que la société Maneo gestion se soit livrée à l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable ;

Qu'en se déterminant par de tels motifs, alors que la notion de trouble manifestement illicite né de l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable doit s'apprécier au regard des prestations exécutées, susceptibles de méconnaître les dispositions des articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945, et que le fait que les clients concernés aient souscrit une convention avec un expert-comptable pour faire arrêter les comptes annuels n'est pas, à lui seul, susceptible de régulariser *a posteriori* une situation d'exercice illégal de cette profession, la cour d'appel, qui n'a pas recherché si, indépendamment de cette circonstance, la société Maneo n'avait pas exécuté, à titre habituel et sous sa responsabilité, des prestations relevant des dispositions précitées, a privé sa décision de base légale ;

PAR CES MOTIFS, et sans qu'il y ait lieu de statuer sur les autres griefs :

CASSE ET ANNULE, en toutes ses dispositions, l'arrêt rendu le 5 juillet 2016, entre les parties, par la cour d'appel de Chambéry ; remet, en conséquence, la cause et les parties dans l'état où elles se trouvaient avant ledit arrêt et, pour être fait droit, les renvoie devant la cour d'appel de Grenoble ;

Condamne la société Maneo gestion aux dépens ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile, la condamne à payer au conseil régional de l'ordre des experts-comptables de Lyon la somme 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 dix-sept janvier deux mille dix-huit.

MOYEN ANNEXE au présent arrêt

Moyen produit par la SCP François-Henri Briard, avocat aux Conseils, pour le conseil régional de l'ordre des experts-comptables

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'avoir débouté le conseil régional de l'Ordre des experts-comptables de ses demandes tendant à voir ordonner à la société Maneo Gestion la cessation immédiate de toutes prestations, activités ou missions de comptabilité relevant des activités visées par l'ordonnance du 19 septembre 1945, sous astreinte de 2.000 € par jour de retard à compter de l'ordonnance à intervenir, la juridiction des référés se réservant par ailleurs le droit de liquider l'astreinte, ordonner la publication intégrale ou par extraits de l'ordonnance à intervenir dans deux journaux locaux, aux frais de la société Maneo Gestion et condamner la société Maneo Gestion à payer au conseil régional de l'Ordre des experts-comptables la somme de 3.000 € sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile,

Aux motifs que le conseil régional de l'Ordre régional des experts-comptables cherche à faire cesser un trouble manifestement illicite en vertu de l'article 809 du code de procédure civile de sorte que le caractère illégal de l'activité de la société Maneo Gestion doit présenter un caractère évident; que de façon générale, ne relèvent pas de l'exercice illégal l'activité fondée sur des contrats d'assistance administrative et bureautique prévoyant que le prestataire de services ne se substitue pas à l'expert-comptable intervenant auprès des clients et chargé « d'arrêter le bilan », et dans ces limites, n'accomplit aucun acte relevant des attributions d'un expert-comptable, à savoir la révision et l'appréciation des comptabilités, l'attestation de leur régularité et de la sincérité des comptes de résultats, la surveillance, le redressement et la consolidation de ces comptabilités, l'analyse du fonctionnement des entreprises sous leurs aspects économique, juridique et financier; que la cour ne saurait fonder sa décision sur des considérations d'ordre général tirées d'une étude globale de l'activité de la société Maneo Gestion mais seulement sur l'analyse des relations qu'elle entretient avec ses clients; que selon les conclusions du conseil de l'ordre, la société intimée exercerait illégalement l'activité d'expert-comptable avec un portefeuille de 17 clients; que le conseil de l'ordre vise plus précisément les clients suivants pour lesquels il fournit des pièces annexées au constat d'huissier : aide et assistance Savoie, Arist, Marmousez, Mathieu, Suptil ; qu'à l'exception du client Marmousez, tous ont conclu une convention avec un expert-comptable pour faire arrêter les comptes annuels : aide et assistance Savoie : la société SER France, Arist : le cabinet Ladouce, Mathieu : l'association de gestion agréé pour les professions libérales, Suptil : la société MGD Conseil Group Magnin Agicor ; que le cas du client Marmousez appelle les explications suivantes; que la société Maneo Gestion était chargée à la fois de la comptabilité personnelle de M. Marmousez et de

celle de sa société; que la société Maneo Gestion a demandé à son client de s'adresser à un expert-comptable, la société Eurex, pour arrêter les comptes annuels; que toutefois ce client n'a conclu aucune convention avec l'expert-comptable qui lui aurait seulement fait parvenir une proposition d'honoraires (pièce n° 10 du constat d'huissier); que toutefois la société Maneo Gestion avait consulté dans le même but un autre expert-comptable, la société Canex, qui lui avait fait parvenir une seconde proposition d'honoraires (pièce n° 11); que la société Maneo Gestion ne saurait être responsable de la volonté de son client de ne pas respecter ses obligations comptables; que la question de savoir si, avant de fournir ses prestations, la société Maneo Gestion avait l'obligation d'exiger que son client ait signé un contrat avec un expert-comptable, excède les pouvoirs que le juge des référés tire de l'article 809 du code de procédure civile; qu'il résulte par ailleurs des pièces annexées au constat d'huissier que pour les cinq clients en cause, la société Maneo Gestion n'excédait pas les limites imposées par l'article 2 de l'ordonnance du 19 septembre 1945; que la question pourrait cependant se poser différemment pour le client Mathieu pour lequel le conseil régional de l'ordre produit un document intitulé « détail des comptes » qui semble constituer un grand livre tenu par ordre chronologique avec différentes rubriques; que certaines des opérations qui apparaissent sur ce document relèvent de la compétence d'un expert-comptable; qu'il en va ainsi notamment de la dotation aux amortissements; que cependant, le juge des référés ne saurait, sans excéder les pouvoirs qu'il tient de l'article 809 du code de procédure civile, dire que le contrôle de l'association de gestion agréée pour les professions libérales était insuffisant au regard des exigences de ce texte; qu'en conséquence, il n'apparaît pas dans les conditions qui relèvent d'un trouble manifestement illicite que la société Maneo Gestion se soit livrée à l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable; qu'il convient en conséquence de confirmer en toutes ses dispositions l'ordonnance déferée,

Et aux motifs éventuellement adoptés des premiers juges qu'aux termes de l'article 2, alinéa 1^{er}, de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 régissant le titre et la profession d'expert-comptable, « est expert-comptable ou réviseur comptable au sens de la présente ordonnance, celui qui fait profession habituelle de réviser et d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est également habilité à attester la régularité et la sincérité des comptes de résultats. L'expert-comptable fait aussi profession de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller, redresser et consolider les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail »; qu'aux termes de l'article 20, alinéas 1^{er} et 2^{ème} de l'ordonnance précitée, « l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable ainsi que l'usage abusif de ce titre ou de l'appellation de société d'expertise-comptable, de succursale d'expertise comptable ou d'association de gestion et de comptabilité ou de titres quelconques tendant à créer une similitude ou une confusion avec

ceux-ci constituent un délit puni des peines prévues à l'article 433-17 et à l'article 433-25 du code pénal, sans préjudice des sanctions qui peuvent être éventuellement prononcées par les juridictions disciplinaires de l'ordre. Exerce illégalement la profession d'expert-comptable celui qui, sans être inscrit au tableau de l'ordre, exécute habituellement et sous sa responsabilité les travaux prévus par les deux premiers alinéas de l'article 2, ou qui assure la direction suivie de ces travaux en intervenant directement dans la tenue, la vérification, l'appréciation, la surveillance ou le redressement de ces comptes »; que la notion de trouble manifestement illicite doit s'apprécier au regard de la jurisprudence de la cour de cassation (Com. 24 juin 2014) selon laquelle, nonobstant l'absence de référence explicite aux articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945, ni la saisie informatique de données transmises par le client, ni l'assistance en matière administrative, ni le classement des pièces fournisseurs / clients / banques / correspondances, ni enfin les saisies des données sociales préparées par le client ne caractérisent de plein droit une incursion dans le domaine réservé de l'expert-comptable, en l'occurrence la révision et l'appréciation des comptabilités, l'attestation de leur régularité et de la sincérité des comptes de résultats, la surveillance, le redressement et la consolidation de ces comptabilités, l'analyse du fonctionnement des entreprises sous leurs aspects économique, juridique et financier; qu'il résulte des constatations de l'huissier de justice et des déclarations recueillies auprès de Madame Bernard, salariée de la société Maneo Gestion, que cette dernière effectue les prestations suivantes pour le compte de cinq entreprises sélectionnées de façon aléatoire: - saisie comptable de la SARL Aide et Assistance Savoie (le bilan étant arrêté par la société CER France Savoie établie à Saint-Badolph, - saisie comptable pour le compte de l'association ARSIT (le bilan étant établi par le cabinet comptable Ladouce et Perrier-Gustin, - saisie quotidienne des achats, écritures bancaires et ventes via l'application EBP Factures, l'établissement des déclarations de TVA, des relances clients, de la paie pour le compte de la SARL Marmoussez et Fils (le cabinet EUREX étant en charge de l'établissement des comptes annuels, - saisie des opérations courantes incluant les recettes, les achats bancaires et la paie, pour le compte du docteur Roger Mathieux (Madame Bernard remettant ultérieurement les saisies à une association de gestion agréée pour les professions libérales), - saisie des opérations quotidiennes courantes correspondant aux achats, aux ventes, aux opérations de banque et à la paie, le suivi des règlements fournisseurs, pour le compte de Monsieur Claude Suptil, viticulteur (l'expert-comptable attitré étant le groupe MGD Conseil Groupe Magnin Gecors); que par ailleurs, il résulte des documents saisis par l'huissier constatant que la SARL Maneo Gestion facture : - la SARL Aide et Assistance Savoie, au titre de l'assistance administrative, l'établissement des fiches de paie, des prestations de secrétariat (la société CER France SAVOIE établissant quant à elle les comptes annuels et la liasse fiscale); - l'association ARIST, au titre des prestations de secrétariat, - la SARL MARMOUSSEZ et Fils, au titre de

l'assistance administrative, des prestations de gestion et de secrétariat, de l'établissement des fiches de paie (le cabinet EUREX procédant à la révision des comptes, à l'établissement des comptes annuels et au dépôt des déclarations fiscales, - le docteur Roger MATHIEUX, au titre de l'établissement des fiches de paie et des prestations de secrétariat, - Monsieur Claude SUPTIL, viticulteur, au titre de l'établissement des fiches de paie et des prestations de secrétariat; que ces constatations tendent en définitive à cantonner l'activité de la société Maneo Gestion dans le registre de la saisie informatique de données transmises par le client, le l'assistance en matière administrative et du classement des pièces concernant les relations de l'entreprise avec ses cocontractants et els administrations fiscales et sociales; qu'elles ne caractérisent pas avec une particulière évidence le fait pour la société Maneo Gestion de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller, redresser et consolider les comptabilités des entreprises clientes au sens des articles 2 et 20 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 régissant le titre et la profession d'expert-comptable; qu'en l'absence d'un trouble manifestement illicite dûment caractérisé, la demande de mesures du conseil régional de l'Ordre des experts-comptables sera rejetée,

Alors en premier lieu qu'est expert-comptable ou réviseur comptable au sens de l'ordonnance du 19 septembre 1945 celui qui fait profession habituelle de réviser et d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est également habilité à attester la régularité et la sincérité des comptes de résultats. L'expert-comptable fait aussi profession de tenir, centraliser, ouvrir, arrêter, surveiller, redresser et consolider les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. L'expert comptable peut aussi organiser les comptabilités et analyser par les procédés de la technique comptable la situation et le fonctionnement des entreprises et organismes sous leurs différents aspects économique, juridique et financier. Il fait rapport de ses constatations, conclusions et suggestions. L'expert-comptable peut aussi accompagner la création d'entreprise sous tous ses aspects comptables ou à finalité économique et financière; qu'en énonçant que ne relèvent pas de l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable l'activité fondée sur des contrats d'assistance administrative et bureautique prévoyant que le prestataire de services ne se substitue pas à l'expert-comptable intervenant auprès des clients et chargé « d'arrêter le bilan », et dans ces limites, n'accomplit aucun acte relevant des attributions d'un expert-comptable, à savoir la révision et l'appréciation des comptabilités, l'attestation de leur régularité et de la sincérité des comptes de résultats, la surveillance, le redressement et la consolidation de ces comptabilités, l'analyse du fonctionnement des entreprises sous leurs aspects économique, juridique et financier, sans intégrer dans ces activités la tenue de la comptabilité par la saisie des écritures comptables, la cour d'appel a violé les articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945

portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable,

Alors en deuxième lieu que la notion de trouble manifestement illicite né de l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable doit s'apprécier au regard des prestations exécutées en contrariété des dispositions des articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable; qu'en énonçant que la cour d'appel ne saurait fonder sa décision sur des considérations d'ordre général tirées d'une étude globale de l'activité de la société Maneo Gestion mais seulement sur l'analyse des relations qu'elle entretient avec ses clients qui, à l'exception du client Marmousez, avaient tous conclu une convention avec un expert-comptable pour faire arrêter les comptes annuels quand cette circonstance était insusceptible de régulariser a posteriori la situation d'exercice illégal de la profession d'expert-comptable, la cour d'appel a violé l'article du code de procédure civile, ensemble les articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable,

Alors en troisième lieu que la notion de trouble manifestement illicite né de l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable doit s'apprécier au regard des prestations exécutées en contrariété des dispositions des articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable; qu'il s'évince tant des motifs propres que des motifs adoptés des premiers juges qu'il résultait des constatations de l'huissier de justice et des déclarations recueillies auprès de Madame Bernard, que cette dernière effectue les prestations suivantes pour le compte de cinq entreprises sélectionnées de façon aléatoire: - saisie comptable de la SARL Aide et Assistance Savoie (le bilan étant arrêté par la société CER France Savoie établie à Saint-Badolph, - saisie comptable pour le compte de l'association ARSIT (le bilan étant établi par le cabinet comptable Ladouce et Perrier-Gustin, - saisie quotidienne des achats, écritures bancaires et ventes via l'application EBP Factures, l'établissement des déclarations de TVA, des relances clients, de la paie pour le compte de la SARL Marmoussez et Fils (le cabinet EUREX étant en charge de l'établissement des comptes annuels, - saisie des opérations courantes incluant les recettes, les achats bancaires et la paie, pour le compte du docteur Roger Mathieux (Madame Bernard remettant ultérieurement les saisies à une association de gestion agréée pour les professions libérales), - saisie des opérations quotidiennes courantes correspondant aux achats, aux ventes, aux opérations de banque et à la paie, le suivi des règlements fournisseurs, pour le compte de Monsieur Claude Suptil, viticulteur (l'expert-comptable attitré étant le groupe MGD Conseil Groupe Magnin Gecors); qu' en énonçant que pour les cinq clients en cause, la société

Maneo Gestion n'excédait pas les limites imposées par l'article 2 de l'ordonnance du 19 septembre 1945, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations et a violé le texte susvisé, ensemble l'article 809 du code de procédure civile,

Alors en quatrième lieu que la notion de trouble manifestement illicite né de l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable doit s'apprécier au regard des prestations exécutées en contrariété des dispositions des articles 2 et 20 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant le titre et la profession d'expert-comptable; qu'il s'évince des constatations de l'arrêt, d'une part, que la société Maneo Gestion était chargée à la fois de la comptabilité personnelle de M. Marmousez et de celle de sa société, que M. Marmousez n'avait pas d'expert-comptable, et, d'autre part, que pour le client Mathieu, le document produit par le conseil régional de l'Ordre des experts-comptables, intitulé « détail des comptes » semble constituer un grand livre tenu par ordre chronologique avec différentes rubriques et que certaines des opérations qui apparaissent sur ce document relèvent de la compétence d'un expert-comptable, qu'il en va ainsi notamment des dotations aux amortissements; qu'en énonçant néanmoins qu'il n'apparaît pas, dans des conditions qui relèvent d'un trouble manifestement illicite, que la société Maneo Gestion se soit livrée à l'exercice illégal de la profession d'expert-comptable, la cour d'appel n'a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations et a violé l'article 2 de l'ordonnance du 19 septembre 1945, ensemble l'article 809 du code de procédure civile.