

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

COUR D'APPEL DE PARIS

Pôle 5 - Chambre 9

ARRET DU 03 JUIN 2021

(n° , 8 pages)

Numéro d'inscription au répertoire général : N° **RG 20/01823 - N° Portalis 35L7-V-B7E-CBLJP**

Décision déferée à la Cour : Jugement du 22 Novembre 2019 - Tribunal de Commerce de Paris - RG n° 2018053703

APPELANTS

Monsieur

né le à Paris 12ème

Maitre Gilles PELLEGRINI, en qualité de liquidateur judiciaire de la SARL DESIGN ELECTRO ACOUSTIC INTERNATIONAL

7/9 place de la Gare - CS 60013

94214 SAINT MAUR DES FOSSES cedex

Représentés par Me Morgan JAMET de la SELARL ARST AVOCATS, avocat au barreau de PARIS, toque : C0739, substituée par Me Audrey MARIE, avocat postulant et plaidant

INTIMEE

SELARL NSF AUDIT

N° SIRET : 493 541 221

14 rue de la Pépinière

75008 PARIS

Représentée par Me Jeanne BAECHLIN de la SCP Jeanne BAECHLIN, avocat au barreau de PARIS, toque : L0034, avocat postulant

Représentée par Me Delphine MABEAU, avocat au barreau de PARIS, avocat plaidant

COMPOSITION DE LA COUR :

L'affaire a été débattue le 05 mai 2021, en audience publique, devant la Cour composée de :

Madame Michèle PICARD, Présidente

Madame Isabelle ROHART-MESSAGER, Conseillère

Madame Déborah CORICON, Conseillère

qui en ont délibéré

GREFFIER : Madame FOULON, lors des débats

ARRET :

- contradictoire

- rendu par mise à disposition de l'arrêt au greffe de la Cour, les parties en ayant été préalablement avisées dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 450 du code de procédure civile.

- signé par Madame Michèle PICARD, Présidente et par Madame FOULON, Greffière .

La société Design Electro Acoustic International (ci-après DEA International) détenue à 100% par son gérant M. _____ a subi une vérification de comptabilité fin 2016 qui a conduit à un redressement de 218 476 euros au titre de la TVA, de l'impôt sur les sociétés et des intérêts de retard correspondants pour la période allant du 1er juillet 2012 au 30 juin 2015.

Elle avait confié, depuis sa création, sa comptabilité au cabinet Fidrex, absorbé le 3 décembre 2015 par la société NSF Audit.

Le 28 avril 2017, la société DEA International, mise en demeure de régler cette somme, a obtenu la mise en place d'une échancier de paiement qu'elle n'a pas été en mesure d'honorer dans sa totalité.

Par jugement du 10 avril 2019, le tribunal de commerce de Créteil a prononcé la liquidation judiciaire de la société DEA International et désigné Me Pellegrini en qualité de liquidateur judiciaire.

Considérant que la société NSF Audit avait commis des fautes dans l'exercice de sa mission d'expert comptable ayant conduit au redressement fiscal et à la liquidation de la société, celle-ci et son gérant, M. _____, l'ont assignée devant le tribunal de commerce de Paris par acte du 18 septembre 2018 aux fins de la voir condamnée à l'indemniser de ses préjudices.

Le 9 mars 2019, Me Pellegrini, ès qualités, est intervenu volontairement à l'instance.

Par jugement du 22 novembre 2019, le tribunal de commerce de Paris a débouté la société NSF Audit de ses fins de non recevoir, débouté Me Pellegrini, ès qualités, et M. _____ de leurs demandes de dommages-intérêts, débouté la société NSF Audit de sa demande de dommages-intérêts, et condamné M. _____ à verser à la société NSF Audit la somme de 3 000 euros sur le fondement de l'article 700 du code de procédure civile.

La société DEA International et M. Pascal _____ ont interjeté appel de ce jugement par déclaration du 17 janvier 2020.

Dans leurs dernières conclusions auxquelles il est expressément référé, notifiées par voie électronique le 18 décembre 2020, Me Pellegrini, ès qualités et M. demandent à la cour de :

- Débouter la société NSF Audit de l'ensemble de ses demandes, fins et conclusions ;
- Déclarer recevable l'appel interjeté à l'encontre du jugement rendu le 22 novembre 2019 par le tribunal de commerce de Paris ;

Par conséquent,

- Infirmer le jugement rendu le 22 novembre 2019 par le tribunal de commerce de Paris en ce qu'il :
 - o Les a déboutés de leurs demandes de dommages et intérêts ;
 - o A condamné M. Pascal à verser la somme de 3 000 euros à la société NSF Audit au titre de l'article 700 du Code de procédure civile ;
 - o Les a déboutés de leurs demandes autres, plus amples ou contraires ;
 - o A condamné M. Pascal aux dépens de l'instance.

Statuant à nouveau,

- Constaté que la société NSF Audit a commis une faute dans l'accomplissement de la mission lui ayant été confiée tendant à l'établissement des comptes sociaux de la société DEA International et des déclarations des divers taxes et impôts afférents à l'exercice de son activité ;
- Condamner la société NSF Audit à payer à Me Gilles Pellegrini, ès qualités de liquidateur judiciaire de la société DEA International, la somme de 218 476 euros en réparation des conséquences préjudiciables résultant directement du redressement fiscal dont la société DEA International a fait l'objet et se décomposant comme suit :
 - o 168 950 euros correspondant aux rehaussements de la taxe sur la valeur ajoutée opérés par l'administration fiscale ;
 - o 24 099 euros correspondant aux rehaussements de l'impôt sur les sociétés opérés par l'administration fiscale ;
 - o 21 764 euros TTC correspondant au paiement des pénalités afférentes au retard de l'établissement des déclarations et au recouvrement de la taxe sur la valeur ajoutée ;
 - o 3 663 euros TTC correspondant au paiement des pénalités afférentes au retard de l'établissement des déclarations et au recouvrement de l'impôt sur les sociétés ;
- Condamner la société NSF Audit à payer à M. Pascal la somme de 20 000 euros en réparation du préjudice moral qu'il a subi ;
- Condamner la société NSF Audit à payer à Me Gilles Pellegrini, ès qualités de liquidateur de la société DEA International, et M. , chacun, la somme de 3 000 euros au titre des dispositions de l'article 700 du Code de procédure civile

Dans ses dernières conclusions auxquelles il est expressément référé, notifiées par voie électronique le 28 décembre 2020, **la société NSF Audit** demande à la cour de :

- Dire et juger l'appel interjeté par M. Pascal irrecevable ou à tout le moins mal fondé.
- Déclarer ledit appel subsidiairement mal fondé.
- Confirmer en toutes ses dispositions le jugement du Tribunal de Commerce de Paris du 21 novembre 2019.
- Prononcer en conséquence sa mise hors de cause pure et simple.

A titre reconventionnel :

- Condamner Me Pellegrini et M. Pascal à lui payer une indemnité de 5 000 euros à titre de dommages et intérêts pour le préjudice subi du fait de l'obligation dans laquelle elle s'est trouvée de plaider à nouveau devant la Cour d'Appel sa mise hors de cause.
- Condamner sous la même solidarité Me Pellegrini et M. Pascal à lui payer

5 000 euros sur le fondement de l'article 700 du Code de Procédure Civile à raison des frais irrépétibles que le cabinet a été contraint d'engager pour assurer la défense de ses intérêts devant la Cour et du temps qu'il a dû passer et distraire à ce qui constitue son c'ur de métier, à savoir la comptabilité de ses clients.

SUR CE

• Sur la recevabilité de l'appel

L'irrecevabilité de l'appel n'est plus soutenue par la société NSF Audit, bien que figurant toujours dans le dispositif de ses conclusions.

• Sur les fautes alléguées

* Me Pellegrini, ès qualités, et M. exposent que l'expert-comptable est tenu d'un devoir d'information et de conseil, que cette obligation de moyen peut s'apparenter à une obligation de résultat en matière d'établissement de déclaration fiscale et qu'elle s'apparente en tout état de cause à une obligation de prudence, de diligence et de mise en garde, et qu'elle l'oblige à avertir son client des risques financiers, fiscaux et sociaux auxquels il s'expose. Ils ajoutent qu'il est tenu d'un devoir de fiabilité en ce qu'il doit s'assurer que la déclaration fiscale qu'il établit est en tout point conforme aux exigences légales.

Ils soutiennent d'abord qu'en n'alertant pas la société sur l'existence d'un retard afférent au paiement de la TVA, la société NSF Audit a commis une faute à son encontre et que la simple mention, parmi d'autres, du retard de TVA dans les courriers d'accompagnement des liasses fiscales ne suffit pas à remplir l'obligation d'alerte qui lui incombait. Ils ajoutent que la société NSF Audit n'a jamais incité DEA International à régulariser la situation alors même que le retard cumulé se montait en 2015 à la somme de 168 950 euros.

Ils font ensuite valoir que certaines factures ont été comptabilisées plusieurs fois, que des factures n'ont pas été présentées par la société NFS Audit et que des factures ont été comptabilisées sans qu'il n'y ait de justificatifs, ce qui a abouti à un rejet par l'administration fiscale à hauteur de 95 536 euros. Ils soutiennent qu'un expert-comptable diligent ne peut comptabiliser des charges pour lesquelles il ne dispose pas de justificatifs et qu'il appartient à NSF d'apporter les éléments de nature

à l'exonérer de sa responsabilité dans la mesure où seul l'expert-comptable a accès au logiciel de tenue de la comptabilité.

Ils relèvent également que les déclarations afférentes à des exportations non justifiées ont été réalisées à partir des factures fournies par DEA International qui mentionnent clairement le lieu de livraison et ne pouvaient donc être enregistrées par NSF Audit au titre de ventes réalisées hors Union Européenne. Ils précisent que ces rehaussements de TVA ont eu une incidence directe sur le calcul de l'impôt sur les sociétés.

Ils ajoutent que la société NSF Audit a porté un montant erroné de chiffre d'affaires sur les déclarations de TVA, que la discordance de chiffre d'affaire a été établie lors de la procédure de vérification de comptabilité et que cette faute est directement imputable à NSF Audit.

Ils soulignent que la société NSF Audit a porté un taux de TVA erroné sur l'exercice 2014, qu'elle n'a pas opéré de distinction entre les livraisons intervenues antérieurement à la modification du taux, que le tribunal a relevé la faute commise par l'expert-comptable sans en tirer les conséquences qui s'imposaient.

Ils relèvent enfin que la société NSF Audit n'a pas procédé au retraitement du poste client, malgré les demandes répétées de DEA International et que la régularisation est intervenue à l'issue de la vérification de comptabilité.

Ils en concluent que l'expert-comptable qui disposait de l'ensemble des éléments nécessaires à l'accomplissement de sa mission a commis des fautes en procédant à des déclarations erronées sur la base d'une comptabilité inexacte qu'il a lui-même établi et que ces fautes sont directement à l'origine du redressement fiscal et de la liquidation judiciaire dont DEA International a fait l'objet.

* La société NSF Audit réplique que son obligation de moyen s'analyse en une obligation générale de diligence qui a pour nécessaire corollaire le devoir de coopération et d'information du client dans la mesure où elle n'a aucun pouvoir d'investigation ou de contrôle.

Elle indique que la minoration systématique des déclarations mensuelles de TVA a été effectuée à la demande expresse de la société DEA International en manque chronique de trésorerie, que la régularisation devant intervenir en fin d'exercice a bien été inscrite au bilan de la société DEA International faute de règlement et a fait l'objet d'un rappel dans la lettre de commentaire du bilan. Elle souligne que M. n'avait pas contesté être averti de la situation et que le redressement de TVA représente 88% de l'ensemble des rehaussements prononcés.

S'agissant de l'évolution du taux de TVA (passé de 19,6 à 20% au 1er janvier 2014), elle fait valoir que si les comptes ne différencient pas les deux taux, le compte TVA distinguait bien les sommes collectées en fonction du taux applicable, que le montant total est exempt d'erreur et qu'il n'a pas été remis en cause.

Elle précise que l'enregistrement erroné de ventes à l'export était fait sur la base d'un listing établi par la société DEA International et qu'il lui appartenait de délivrer à son comptable une information juste.

Elle relève enfin que les charges non justifiées qui ont conduit au redressement ne peuvent lui être imputées, faute pour la société DEA International de démontrer qu'elle disposait des factures correspondantes.

* Les experts-comptables sont responsables de leurs travaux et activités, sur le fondement de l'article 12 de l'ordonnance n° 45-2138 du 19 septembre 1945 portant institution de l'ordre des experts-comptables et réglementant la profession d'expert-comptable. Ils sont également tenus d'un devoir

d'information et de conseil de leurs clients, sur le fondement de l'article 15 de la même ordonnance, qui comprend également un devoir de mise en garde.

En l'espèce, il est en premier lieu constant que la lettre de présentation de la liasse fiscale établie par le cabinet d'expertise comptable mentionnait, pour chaque exercice (2013 à 2016), l'existence d'un retard de TVA dont le montant était chiffré. Cette alerte, qui figurait en début de courrier, était de nature à attirer l'attention de la société DEA International sur ce retard récurrent, qui peut s'analyser comme une pratique de la société pour augmenter sa trésorerie, ainsi que l'explique la société NFS Audit, sans être contredite par les représentants de la société DEA International. Cette faute ne sera donc pas retenue.

S'agissant, en deuxième lieu, des charges rejetées par l'administration fiscale, la proposition de rectification relève une double comptabilisation de certaines charges ou l'absence de justificatifs au soutien de certaines charges comptabilisées. Elle relève notamment le triple enregistrement de la facture n° 13-0225537 émanant de la société Thorens d'un montant de 20 760 euros le 27 février 2013, et la double comptabilisation, à des postes différents, de la facture émise par la société Scandyna d'un montant de 5 615 euros, l'une le 8 mars 2013 au débit du compte 607910 Achats marchandises CE, l'autre le 7 avril 2013 au débit du compte 607920 Achat marchandises hors CE, sans justificatif à l'appui.

S'il ne peut être reproché à l'expert-comptable l'absence de production des justificatifs demandés par l'administration fiscale dans le cadre d'une vérification de comptabilité, cette diligence incombant au représentant légal de la société, il apparaît en revanche que les erreurs de comptabilisation relevées par le contrôleur relèvent d'une erreur de l'expert-comptable dans l'exécution de sa mission d'élaboration des comptes de la société, sur laquelle la société NFS Audit ne s'explique pas. Par suite, c'est en raison de ces erreurs que l'administration fiscale a rejeté des charges pour un montant de 47 135 euros (qui correspond au total des deux factures Thorens et de la facture Scandyna rejetées). Ces erreurs ont eu pour conséquences de réduire, à tort, la base imposable à l'IS, erreur que l'administration a corrigé dans sa proposition de rectification. Cette faute sera retenue.

S'agissant, en troisième lieu, des déclarations afférentes à des exportations non justifiées, il ressort de la proposition de rectification que la société DEA International a comptabilisé, pour l'exercice 2013, un montant total de 57 556 euros comme étant des ventes réalisées hors CE, alors que les factures correspondantes, datées entre le 12 et le 22 mars 2013, comportent des numéros Sirene correspondants à des destinataires établis sur le territoire national, et que la TVA leur avait bien été facturée, ce qui a entraîné un rehaussement de TVA de 9 432 euros non comptabilisé. Cependant, les factures produites par le liquidateur au soutien de cette faute sont des factures émises entre décembre 2014 et mars 2015, sans rapport avec les factures en litige. La cour n'est donc pas en mesure d'apprécier si la société NFS Audit a commis, en comptabilisant ces factures comme étant hors CE, une faute ou si, à l'inverse, les factures l'induisaient en erreur quant à la localisation du destinataire. Cette faute ne sera donc pas retenue.

En quatrième lieu, il ressort également de la proposition de rectification que le chiffre d'affaires des ventes en France de l'exercice clos le 30 juin 2013 inscrit en comptabilité était de 1 053 914 euros HT, alors que celui résultant des déclarations CA3 de TVA se chiffrait à 932 634 euros. Cette discordance, de 121 280 euros, a donné lieu à un rehaussement de TVA de 23 771 euros. La société NFS Audit, qui ne s'explique pas sur ce point, a donc reporté dans la comptabilité annuelle de la société DEA International un chiffre d'affaires des ventes réalisées en France erroné, car différent de celui résultant de la somme des déclarations CA3. Cette faute sera donc retenue à son encontre.

Enfin, en dernier lieu, il convient de rappeler que le taux normal applicable de TVA est passé, au 1er janvier 2014, de 19,6% à 20%, soit en milieu d'exercice puisque la société DEA International clôturait ses comptes le 30 juin de chaque année. Cependant, l'établissement des factures, avec la mention du taux de TVA applicable, ne relève pas de la mission de tenue des comptes de l'expert-

comptable. Il n'est en outre pas démontré que le nouveau taux n'aurait pas été appliqué par la société à compter du 1er janvier 2014, la proposition de rectification ne contenant aucun élément à cet égard, la contrôleuse se contentant de rappeler le changement de taux pour expliquer sa méthode de reconstitution de la TVA minorée sur l'exercice s'étant déroulé du 1er juillet 2013 au 30 juin 2014 et déplorant qu'un second compte distinct n'ait pas été créé en comptabilité. Aucune faute ne sera retenue de ce chef.

Par suite, le jugement sera infirmé, et deux fautes seront retenues à l'encontre de la société NFS Audit.

- **Sur le préjudice allégué et le lien de causalité**

Me Pellegrini, ès qualités, et M. exposent qu'en l'absence de redressement fiscal, directement lié aux fautes de NSF Audit, la société DEA International, qui existait depuis 2009, n'aurait jamais fait l'objet d'une liquidation judiciaire. Ils ajoutent que la société DEA International n'a jamais entendu s'abstenir du paiement des impôts afin de bénéficier d'une quelconque trésorerie mais que ce non-paiement lui a causé un réel préjudice sans compter le préjudice moral de M. qui a été totalement ignoré.

Ils sollicitent la condamnation de NSF Audit à payer à Me Pellegrini, ès qualités, la somme de 218 476 euros correspondant au montant total du redressement (rehaussements et pénalités) et à M. la somme de 20 000 euros.

La société NSF Audit expose que le redressement ne constitue pas un préjudice lorsqu'il tend seulement à faire payer au contribuable l'impôt qu'il aurait normalement dû payer s'il avait normalement déclaré ou acquitté. Elle ajoute que les intérêts de retard sont pour le contribuable, l'accessoire d'un impôt normalement dû et ne constituent donc pas un préjudice indemnisable.

Elle fait valoir que la somme de 168 950 euros correspond à l'arriéré de TVA, que l'impôt sur les sociétés, corrélatif, pour un montant de 24 099 euros n'est que le rétablissement de l'impôt normalement dû et qu'aucune de ces sommes ne peut constituer un préjudice indemnisable. Elle ajoute que les intérêts de retard s'élevant à 1 764 euros pour la TVA et 3 663 euros pour l'impôt sur les sociétés ont pour unique objet de compenser l'avantage de trésorerie dont le contribuable a bénéficié au détriment de l'administration fiscale et ne peut ouvrir droit à indemnisation.

Elle conteste le lien de causalité entre le redressement et la mise en liquidation judiciaire de la société, fait valoir que la société DEA International connaissait des difficultés de trésorerie chroniques avant le redressement, qu'elle présentait d'importantes pertes au bilan 2017 ainsi qu'une baisse significative du chiffre d'affaires indépendante du redressement.

Elle relève que le préjudice moral allégué par M. n'est pas justifié et qu'aucune indemnisation à ce titre ne peut lui être allouée.

Un préjudice ne pouvant découler du paiement d'un impôt auquel le contribuable est légalement tenu, il convient d'examiner si, pour les fautes précédemment retenues à l'encontre de la société NFS Audit, il en est résulté pour la société DEA International un préjudice autre que le paiement de ses impôts.

L'erreur commise par la société NFS Audit, consistant à enregistrer deux ou trois fois en comptabilité une facture unique, a entraîné un rejet des charges présentées à ce titre. Cependant, ces charges ayant été indûment déduites, la société DEA International était bien redevable de l'impôt sur les sociétés résultant de la rectification opérée par l'administration fiscale. Ce rehaussement de la base

imposable, d'un montant de 47 135 euros, a contribué, à hauteur d'un peu plus de la moitié (car le rehaussement total de la base imposable pour l'exercice clos le 30 juin 2013 s'est élevé à 86 104 euros), aux rectifications d'impôts sur les sociétés qui se sont chiffrées, pour cet exercice, à la somme totale de 24 099 euros. Me Pellegrini et M. ne peuvent donc prétendre à l'indemnisation de ce préjudice, qui n'est que l'impôt auquel la société était légalement tenue. Ils ne peuvent pas plus prétendre à l'indemnisation de la perte d'une chance d'éviter la liquidation judiciaire, au regard du montant très modeste que constitue le rappel d'impôts résultant de cette double et triple comptabilisation, qui n'est pas de nature à avoir mis en péril l'équilibre financier de la société.

De même, la TVA rehaussée à hauteur de 23 771 euros au titre du chiffre d'affaires des ventes réalisées en France pour l'exercice clos le 30 juin 2013 étant dûe, Me Pellegrini et M. ne peuvent prétendre à une indemnisation à ce titre.

Par ailleurs, les intérêts de retard ne venant que compenser la facilité de trésorerie que s'est octroyé le contribuable en différant le paiement des impôts dus, aucune indemnisation ne peut également être octroyée à ce titre.

Enfin, M. ne démontre aucun préjudice moral en lien avec l'erreur commise par la société NFS Audit dans la comptabilisation de certaines factures.

Par suite, il n'y a pas lieu de condamner la société NFS Audit au paiement d'une quelconque indemnité.

Il y a donc lieu de confirmer le jugement sur ce point.

• Sur l'article 700 du code de procédure civile

Me Pellegrini, ès qualités et M. sollicitent la somme de 3 000 euros chacun.

La société NSF Audit sollicite la somme de 5 000 euros.

Les circonstances de l'espèce commandent de ne pas entrer en voie de condamnation à l'encontre de quiconque sur le fondement des dispositions de l'article 700 du code de procédure civile.

PAR CES MOTIFS

Constata le désistement de la société NFS Audit quant à l'irrecevabilité soulevée,

Infirmes le jugement attaqué,

Statuant à nouveau,

Dit que la société NFS Audit a commis une faute lors de l'entrée en comptabilité des factures émises par les sociétés Thorens et Scandyna,

Dit que la société NFS Audit a commis une faute en ne faisant pas correspondre le montant de la TVA entrée en comptabilité avec le montant total résultant des déclarations mensuelles pour l'exercice clos le 30 juin 2013,

Ecarte les autres fautes alléguées par les appelants,

Déboute Me Pellegrini ès qualités de liquidateur de la société DEA international et M. de leurs demandes,

Déboute la société NFS Audit de ses autres demandes,

Ordonne l'emploi des dépens en frais privilégié de procédure collective.

La greffière La présidente