

Cour de cassation

chambre commerciale

Audience publique du 10 décembre 2013

N° de pourvoi: 11-22188 11-22712 11-25432

ECLI:FR:CCASS:2013:CO01081

Publié au bulletin

Cassation partielle

M. Espel (président), président

SCP Boré et Salve de Bruneton, SCP Célice, Blancpain et Soltner, SCP Nicolaý, de Lanouvelle et Hannotin, SCP Vincent et Ohl, SCP de Chaisemartin et Courjon, avocat(s)

REPUBLIQUE FRANCAISE

AU NOM DU PEUPLE FRANCAIS

LA COUR DE CASSATION, CHAMBRE COMMERCIALE, a rendu l'arrêt suivant :
Joint les pourvois n° V 11-22. 188, Q 11-22. 712 et W 11-25. 432 qui attaquent le même arrêt ;

Attendu, selon l'arrêt attaqué, que le 13 septembre 2000, la société Paprec, qui exerce ainsi que ses filiales des activités de collecte, traitement et recyclage de déchets, a conclu avec les associés minoritaires de la société à responsabilité limitée Valdec (la société), laquelle avait développé un déchiqueteur-compacteur et une chaîne de valorisation des déchets, un accord prévoyant la cession des parts qu'ils détenaient dans le capital de la société ; qu'aux termes de cet accord, il a été également prévu la transformation de la société en société anonyme préalablement à la cession des parts sociales, le versement par la société Paprec d'une certaine somme en compte courant d'associé et la promesse de MM. X... et Y..., associés majoritaires de la société, de céder la totalité de leurs parts, avec versement à chacun d'eux d'un acompte par la société Paprec ; qu'il a été encore stipulé que MM. X... et Y..., en leur qualité de garants, délivreraient à la société Paprec une garantie de bilan en fonction d'une situation arrêtée au 30 septembre 2000 que la société KPMG, expert-comptable de la société, remettrait au plus tard le 15 novembre 2000 à la société Paprec, à charge pour cette dernière de faire auditer les comptes par un professionnel de son choix ; que M. Z..., désigné commissaire à la transformation, a déposé un rapport attestant que le montant des capitaux propres était au moins égal au montant du capital social ; que la société KPMG a établi une situation intermédiaire au 30 septembre 2000 faisant ressortir une situation nette positive ; qu'après la transformation de la société, l'acquisition des parts et le versement par la société Paprec de sommes au compte courant d'associé et à MM. X... et Y..., cette dernière a fait réaliser un audit qui a révélé au 31 mars 2001 une situation nette négative justifiée par la nécessité de comptabiliser une provision pour charges de collecte au 30 septembre 2000 ; qu'un arrêt irrévocable a condamné MM. X... et Y... à payer à la société Paprec une certaine somme sur le fondement de la garantie de passif ; que la société Paprec, soutenant que M. Z... et

la société KPMG avaient manqué à leurs obligations professionnelles, les ont fait assigner en paiement de dommages-intérêts ; que l'assureur de M. Z..., la société Mutuelles du Mans IARD, a été appelé en intervention ; que M. Y..., invoquant le préjudice subi du fait de la mise en oeuvre de la garantie de passif, a demandé que la société KPMG, M. Z... et son assureur soient condamnés au paiement d'une certaine somme ; que M. X... ayant été mis en redressement puis liquidation judiciaires, M. A..., nommé administrateur judiciaire, et Mme E..., désignée représentant des créanciers puis liquidateur, sont intervenus volontairement à l'instance ;

Sur la recevabilité du pourvoi n° W 11-25. 432, relevée d'office, après avertissement délivré aux parties :

Attendu qu'une même personne, agissant en la même qualité, ne peut former qu'un seul pourvoi en cassation contre la même décision ;

Attendu que par déclaration adressée le 7 octobre 2011, la société KPMG a formé, contre l'arrêt rendu le 9 juin 2011, un pourvoi en cassation enregistré sous le numéro W 11-25. 432 ;

Attendu que la société KPMG qui, en la même qualité, avait déjà formé contre la même décision, le 9 août 2011, un pourvoi enregistré sous le numéro Q 11-22. 712, n'est pas recevable à former un nouveau pourvoi en cassation ;

Sur le premier moyen du pourvoi n° V 11-22. 188 :

Attendu que M. Z... et son assureur font grief à l'arrêt d'avoir déclaré recevable la demande de la société Paprec en paiement d'une certaine somme alors, selon le moyen, que le représentant des créanciers désigné par le tribunal a seul qualité pour agir au nom et dans l'intérêt des créanciers et que le préjudice dont se prévalait la société Paprec au titre de la perte des sommes versées en compte courant n'était que le corollaire du dommage subi par la société Valdec ; qu'en décidant néanmoins que la demande de réparation de ce chef de préjudice était recevable, la cour d'appel a violé l'article L. 621-39 du code de commerce devenu l'article L. 622-20 dudit code, ensemble les articles 122 et 125 du code de procédure civile ;

Mais attendu que l'arrêt retient exactement que le préjudice allégué par la société Paprec en raison de la perte des fonds qu'elle avait avancés en compte courant d'associé n'est pas le corollaire de celui subi par l'ensemble des créanciers de la procédure collective, mais constitue un préjudice exclusivement personnel à cette société et lié à l'opération d'investissement réalisée par elle ; que le moyen n'est pas fondé ;

Sur le second moyen du pourvoi n° V 11-22. 188, pris en ses quatre premières branches :

Attendu que M. Z... et son assureur font grief à l'arrêt d'avoir condamné M. Z... à payer à la société Paprec, à M. Y... et à Mme E..., ès qualités, diverses sommes alors, selon le moyen :

1°/ que les provisions pour risques et charges sont un poste du passif du bilan, et que ce poste est distinct des capitaux propres ; que, par ailleurs, le rapport des commissaires à la transformation doit attester que le montant des capitaux propres est au moins égal au capital social et apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers de la société en cours de transformation ; qu'en retenant que le fait pour le commissaire à la transformation de ne pas avoir décelé la nécessité d'une provision pour risques et charges était fautif de sa part, cependant qu'une telle provision est un poste du passif par définition sans incidence sur la valeur des biens composant l'actif social, et un poste du passif distinct du poste que sont les capitaux propres, et donc par définition sans incidence sur le montant desdits capitaux, la cour d'appel a violé l'article 13 du décret n 83-1020 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi n 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants, ensemble l'article 56-1 décret n 67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales, alors en vigueur, et l'article L. 224-3 du code de commerce, dans sa rédaction alors en vigueur ;

2°/ qu'en ne répondant au moyen pris de ce qu'une provision pour risques et charges n'a pas d'incidence sur le poste du passif du bilan distinct que sont les capitaux propres, pas plus que sur l'actif social, la cour d'appel a violé l'article 455 du code de procédure civile ;

3/ qu'en ne mentionnant à aucun moment le montant des capitaux propres et celui du capital social de la société Valdec, pas plus que le montant de l'actif social de la société Valdec, mais seulement le montant négatif de la situation nette de la société une fois comptabilisée la provision pour charges, la cour d'appel, qui n'a pas mis la Cour de cassation en mesure d'exercer son contrôle, a privé sa décision de base légale au regard de l'article 13 du décret n 83-1020 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi n 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants, ensemble l'article 56-1 décret n 67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales, alors en vigueur, et l'article L. 224-3 du code de commerce, dans sa rédaction alors en vigueur ;

4/ que le rapport des commissaires à la transformation doit attester que le montant des capitaux propres est au moins égal au capital social et apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers de la société en cours de transformation ; que dans le cadre d'une telle mission, le commissaire à la transformation n'est pas tenu de procéder à une analyse approfondie de l'économie des opérations de la société ; que la cour d'appel a constaté que M. B..., expert comptable chargé d'effectuer un audit comptable en application du protocole d'accord du 13 septembre 2000, avait conclu à la nécessité d'une provision au terme d'une analyse complète de l'économie de l'opération de collecte, fondée, d'une part, sur une analyse de l'économie même des engagements pris par la société Valdec envers ses clients et le loueur de véhicules (prix des compacteurs vendus, nombre de mois sur lesquels porte l'engagement envers le client, tonnage de la collecte, coût en personnel, véhicules et frais généraux de la collecte) et, d'autre part, sur le constat d'une variabilité du cours du carton au regard des chiffres observés entre 1997 et 2000, un cours moyen ayant été retenu pour son calcul ; qu'en revanche, le commissaire à la transformation n'était absolument pas tenu de procéder à une telle analyse approfondie des activités de la société devant être transformée ; qu'en retenant néanmoins une faute de M. Z... de ce chef, la cour d'appel a donc violé l'article 13 du décret du 29 novembre 1983, ensemble l'article 56-1 du décret n 67-236 du 23 mars 1967, alors en vigueur, et l'article L. 224-3 du code de commerce, dans sa rédaction alors en vigueur ;

Mais attendu, en premier lieu, qu'aux termes de l'article 13 du décret du 29 novembre 1983 relatif aux obligations comptables des commerçants et de certaines sociétés, devenu l'article R. 123-190 du code de commerce, les capitaux propres comprennent notamment le résultat de l'exercice ; que la cour d'appel a exactement retenu, sans avoir à répondre aux conclusions visées par la deuxième branche, inopérantes dès lors que la détermination du résultat prend en compte les provisions pour charges, que la non-comptabilisation de la provision pour frais de collecte avait nécessairement une incidence sur la situation que le commissaire à la transformation devait attester ;

Attendu, en deuxième lieu, que la cour d'appel a, par motifs adoptés, mentionné que le capital de la société était de 3 580 000 francs et que le montant de ses capitaux propres arrêté en avril 2000 s'élevait à 3 838 712 francs et celui au 30 septembre 2000 à 3 862 403 francs ;

Et attendu, en troisième lieu, qu'après avoir relevé que pour l'établissement de son rapport, M. Z... s'était fait remettre les bilans des exercices 1998 et 1999, une situation intermédiaire, qualifiée de provisoire, arrêtée au 30 avril 2000 et une balance des comptes au 31 août 2000, l'arrêt retient que des investigations sur l'activité de l'entreprise et l'examen des données comptables, qui faisaient apparaître, au titre des frais de collecte, l'explosion des postes de charges de location et entretien de camions et de celui des ventes de carton, sans même avoir besoin de procéder à une analyse exhaustive des

contrats et à une étude poussée de rentabilité, ne pouvaient qu'amener le commissaire à la transformation à s'interroger sur le caractère déficitaire de l'activité de collecte dès lors que cette activité avait débuté en janvier 2000 et que son économie déficitaire était d'ores et déjà connue en septembre 2000, et qu'en s'abstenant de tout constat et à tout le moins de toute interrogation sur ce point, M. Z... a manqué à son devoir de fiabilité ; qu'en l'état de ces constatations et appréciations desquelles il résulte qu'un accomplissement normal de ses missions aurait dû permettre au commissaire à la transformation de constater la nécessité de prendre en compte la provision litigieuse, la cour d'appel, qui n'a pas mis à la charge de celui-ci une obligation de procéder à une analyse approfondie de l'économie des opérations de la société, a légalement justifié sa décision ;

D'où il suit que le moyen, qui manque en fait en sa troisième branche, n'est pas fondé pour le surplus ;

Sur le premier moyen du pourvoi n° Q 11-22. 712 :

Attendu que la société KPMG fait grief à l'arrêt de l'avoir condamnée, in solidum avec M. Z... et son assureur, à payer diverses sommes à la société Paprec, à M. Y... et à Mme E..., ès qualités, alors, selon le moyen :

1°/ que l'expert-comptable n'est engagé que par les documents qui portent sa signature ; qu'ainsi, la confection par un expert-comptable d'un simple projet de situation intermédiaire dépourvu de toute signature et de toute lettre d'accompagnement et délibérément barré par la mention « provisoire » en caractères très apparents exprime le refus de l'expert-comptable de s'en approprier intellectuellement le contenu à défaut de plus amples investigations de sa part ; qu'en jugeant néanmoins que le projet de situation intermédiaire au 30 avril 2000 établi dans de semblables conditions était de nature à engager la responsabilité contractuelle de la société KPMG à l'égard de son client et sa responsabilité délictuelle à l'égard des tiers qui s'y étaient fiés, aux motifs inopérants que ce document avait vocation à refléter la situation de la société à cette date et qu'aucun autre document postérieur n'était venu attester d'une situation différente au 30 avril 2000, la cour d'appel a violé les articles 1134 et 1382 du code civil, ensemble l'article 1316-4, alinéa 1er, du même code ;

2°/ que la lettre de mission du 23 décembre 1999 par laquelle la société KPMG s'était vu confier par la société Valdec une mission de présentation des comptes annuels précisait que « les documents établis par KPMG Fiduciaire de France font l'objet d'un contrôle de qualité assuré par un expert-comptable associé » et qu'« en conséquence, la responsabilité du cabinet ne saurait être engagée par des documents ne comportant pas la signature d'un mandataire de la société et qui ne seraient pas transmis par le canal de la direction régionale ou d'un bureau rattaché à celle-ci » ; qu'en se prononçant comme elle l'a fait, sans tenir compte de cette stipulation opposable aux tiers, la cour d'appel a derechef violé les textes susvisés ;

3°/ que la société KPMG rappelait dans ses conclusions que le bilan qu'elle avait ultérieurement arrêté au 30 septembre 2000 n'avait pu jouer aucun rôle causal dans la décision de la société Paprec d'acquérir les parts sociales de la société Valdec et d'apporter certaines sommes à cette société en compte courant, puisqu'il résultait de la chronologie des faits de l'espèce que la société Paprec n'avait pas attendu l'élaboration de ce bilan par la société KPMG pour se porter acquéreur des parts sociales des associés minoritaires et majoritaires, verser aux deux associés majoritaires un acompte de 8 000 000 francs sur le prix d'achat de leurs parts et effectuer un apport en compte courant à la société Valdec ; que pour déclarer inopérant le moyen par lequel la société KPMG soutenait que sa responsabilité ne pouvait être engagée par le projet de situation comptable non signé arrêté au 30 avril 2000, la cour d'appel a énoncé que ce moyen était sans portée dès lors que la société KPMG n'avait pas davantage comptabilisé de provision pour charges de collecte dans le bilan qu'elle avait arrêté au 30 septembre 2000 dont elle ne contestait pas être l'auteur ; qu'en se prononçant de la sorte, sans rechercher,

ainsi qu'elle y était invitée, si ce bilan arrêté au 30 septembre 2000 avait pu jouer le moindre rôle causal dans la réalisation des dommages dont la société Paprec demandait réparation, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 du code civil ;

4°/ que la responsabilité civile de l'expert-comptable à l'égard de son cocontractant et des tiers s'apprécie nécessairement au regard des limites de la mission que lui a confiée son client ; qu'il résultait des énonciations mêmes de l'arrêt attaqué que, suivant une lettre de mission du 23 décembre 1999, la société KPMG ne s'était vu confier qu'une simple mission de présentation des comptes annuels comprenant la révision des comptes préalable à l'arrêté de fin d'exercice, l'établissement des comptes annuels et déclarations fiscales et l'établissement d'un dossier de gestion avec commentaire sur les résultats d'exploitation et l'évolution de la situation financière ; qu'il ressortait des termes de cette convention que cette mission, qui devait s'appuyer sur une prise de connaissance de l'entreprise, un examen analytique des chiffres clés de l'entreprise et des rapprochements par épreuves des pièces justificatives et des enregistrements comptables, n'était pas un audit et que l'entreprise s'engageait à porter à la connaissance de l'expert-comptable « les provisions à constituer (¿) ainsi que les engagements susceptibles d'affecter les résultats ou la situation patrimoniale de l'entreprise » ; qu'en l'espèce, la cour d'appel a relevé qu'à partir du 1er janvier 2000, la société Valdec avait proposé à ses clients de nouveaux contrats qui l'engageaient envers les acquéreurs de matériels de compaction « Valpac » à collecter gratuitement leurs déchets de carton pendant une durée de six années ; qu'elle a relevé que M. B..., expert-comptable chargé de réaliser un audit comptable en application du protocole d'accord du 13 septembre 2000, n'avait conclu à la nécessité d'inscrire une provision pour charges de collecte qu'à l'issue d'une analyse approfondie de l'économie de ces nouveaux engagements, d'un examen de leur durée, d'une estimation des tonnages de déchets à collecter et d'une mise en balance des coûts prévisionnels de cette collecte en personnels, véhicules et frais généraux et des produits escomptés de la vente du carton en fonction des variations de cours observées entre 1997 et 2000 ; qu'en retenant que la société KPMG avait manqué à son devoir de fiabilité à défaut d'avoir su déceler le déséquilibre économique de l'opération de collecte de déchets, au motif inopérant qu'en sa qualité d'expert-comptable ayant assuré la présentation des comptes en 1998 et 1999, elle ne pouvait ignorer l'activité de la société Valdec et les changements qui lui avaient été apportés, cependant qu'il s'évinçait de ses propres constatations que ce déséquilibre économique n'avait été constaté par l'auditeur qu'à la faveur de recherches approfondies et d'estimations prévisionnelles qui excédaient notablement les diligences requises d'un expert-comptable chargé d'une simple mission de présentation des comptes, la cour d'appel a violé les articles 1134 et 1382 du code civil ;

5°/ qu'en se bornant à énoncer que la société KPMG ne pouvait ignorer les changements plus récents qui avaient été apportés à l'activité de cette société puisqu'ils s'étaient manifestés dans les comptes par l'augmentation du poste de frais de location de camions, sans préciser, comme elle y était invitée, en quoi l'observation d'une augmentation, même sensible, de ce poste de charges aurait été de nature à alerter la société KPMG sur l'existence d'engagements de longue durée nouvellement souscrits par la société Valdec à l'égard de ses clients nécessitant de s'interroger sur l'inscription d'une provision, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés ;

6°/ que l'expert-comptable dont la responsabilité délictuelle est mise en cause est fondé à se prévaloir tant à l'égard de son cocontractant que des tiers des négligences de son client dès lors qu'elles sont de nature à l'exonérer de toute responsabilité ; qu'en l'espèce, il résultait des termes mêmes de la lettre de mission du 23 décembre 1999 que la société KPMG ne s'était vu confier qu'une simple mission de présentation des comptes annuels dont il était expressément précisé qu'elle n'était pas un audit et n'impliquait aucune des vérifications systématiques caractéristiques d'un audit, l'entreprise s'engageant à porter à

la connaissance de l'expert-comptable « les provisions à constituer (...) ainsi que les engagements susceptibles d'affecter les résultats ou la situation patrimoniale de l'entreprise » ; qu'en l'espèce, la cour d'appel a constaté que le gérant de la société Valdec n'avait pas satisfait à son obligation de porter à la connaissance de la société KPMG les provisions à constituer et n'avait pas même cherché à tenir celle-ci informée des éléments de nature à justifier l'inscription d'une provision pour charges de collecte, à telle enseigne qu'il avait présenté dans le même temps à la société Paprec des prévisions de développement irréalisables établies sans l'assistance de la société KPMG ; qu'en jugeant néanmoins qu'à l'égard de la société Paprec, la société KPMG n'était pas fondée à se retrancher derrière les manquements de son propre client à ses obligations, cependant que le manquement en cause était bien de nature à l'exonérer de toute responsabilité, la cour d'appel a violé les articles 1134, 1165 et 1382 du code civil ;

Mais attendu, en premier lieu, que la cour d'appel ayant, par motifs propres et adoptés, relevé que la situation établie au 30 septembre 2000 était la seule situation à laquelle se référaient les conventions du 13 septembre 2000, et retenu que cette situation ne comportait aucune comptabilisation de la provision pour charges de collecte, est inopérant le moyen, pris en ses deux premières branches, qui critique des motifs surabondants de l'arrêt ;

Attendu, en deuxième lieu, qu'ayant constaté, par motifs adoptés, qu'il n'était pas contesté qu'en exécution des conventions du 13 septembre 2000, la société Paprec avait réglé les 11 et 12 octobre 2000 une somme de 699 471 euros au titre du rachat des parts des associés minoritaires, le 2 octobre 2000, tant à M. Y... qu'à M. X..., une avance de 609 796 euros et versé en compte courant de la société Valdec une somme de 1 500 000 francs par deux virements des 27 octobre 2000 et 5 mars 2001, et retenu que la société Paprec n'aurait pas procédé début octobre 2000 au versement du prix de cession si la société KPMG avait inscrit au bilan une provision pour frais de collecte dans la situation arrêtée au 30 septembre 2000, faisant ainsi apparaître une situation négative de près de 7 000 000 francs, la cour d'appel a procédé à la recherche invoquée par la troisième branche et légalement justifié sa décision ;

Attendu, en troisième lieu, qu'après avoir relevé que la société KPMG avait été chargée par une lettre de mission de la présentation des comptes annuels comprenant la révision des comptes préalable à l'arrêté, l'établissement des comptes annuels et des déclarations fiscales correspondantes, l'établissement d'un dossier de gestion avec commentaire sur les résultats d'exploitation et sur l'évolution financière, l'arrêt retient qu'un tableau de répartition des tâches entre la société et la société KPMG, annexé à la lettre de mission, mettait à la charge de la société KPMG la préparation des éléments d'inventaire relatifs aux provisions et amortissements et précisait que la mission de présentation des comptes s'appuyait sur une prise de connaissance de l'entreprise, un examen analytique des chiffres clés de l'entreprise et des rapprochements par épreuves des pièces justificatives et des enregistrements comptables ; qu'il retient encore que la société KPMG avait assuré la présentation des comptes en 1998 et 1999 ; qu'il en déduit que tant le contenu de la mission que l'ancienneté de l'intervention dans l'entreprise de la société KPMG impliquaient que cette dernière ne pouvait ignorer ni l'activité de la société, ni les modifications qu'elle y avait apportées fin 1999 en décidant de fournir des prestations de collecte, ni les modalités de cette nouvelle activité ; qu'il relève enfin, par motifs adoptés, qu'il apparaissait sur le compte de résultat annexé à la situation intermédiaire établie par la société KPMG le 30 septembre 2000 une évolution significative du poste location de camions bennes passé du 31 décembre 1999 au 30 septembre 2000 de 0 à 1 070 000 francs ainsi que du poste « prestations service/ enlèvement déchets » passé sur la même période de 154 151 francs à 494 664 francs ; que de ces constatations et appréciations desquelles il ressort que la société KPMG avait une parfaite connaissance de l'activité de la société et de ses récentes évolutions, la cour d'appel, qui a ainsi fait ressortir que

l'augmentation du poste location de camions-bennes était de nature à alerter l'expert-comptable sur la nécessité d'inscrire la provision litigieuse, a pu en déduire que la société KPMG avait commis une faute en relation causale avec le préjudice subi par la société Paprec ;

Et attendu, en dernier lieu, qu'ayant retenu, par motifs adoptés, que l'expert-comptable aurait dû interroger les dirigeants de la société sur les incidences financières de la nouvelle activité de collecte qu'elle pouvait appréhender au travers des documents comptables mis à sa disposition, et par motifs propres, qu'en l'état de la mission, des vérifications et rapprochements qu'elle impliquait et des objectifs qu'elle poursuivait, l'expert-comptable devait s'interroger sur la comptabilisation d'une provision, la cour d'appel a pu en déduire que l'expert-comptable ne pouvait se prévaloir à l'égard de la société Paprec des éventuels manquements de son propre client à ses obligations ;

D'où il suit que le moyen, qui ne peut être accueilli en ses deux premières branches, n'est pas fondé pour le surplus ;

Sur le deuxième moyen du pourvoi n° Q 11-22. 712 :

Attendu que la société KPMG fait grief à l'arrêt de l'avoir condamnée, in solidum avec M. Z... et son assureur, à payer une certaine somme à la société Paprec alors, selon le moyen, que la victime qui, par sa propre imprudence, a aggravé son dommage ne peut prétendre à sa réparation intégrale ; qu'en l'espèce, il résultait des accords conclus le 13 septembre 2000 que la société Paprec se devait d'effectuer un audit approfondi des comptes de la société et disposait d'un délai de réflexion de trois ans avant toute décision d'acquiescer les participations majoritaires détenues par MM. X... et Y..., le protocole d'accord conclu entre eux prévoyant seulement qu'« il (était) envisagé que Paprec rachète à long terme les parts des promettants sur des bases de valorisation à déterminer en fonction des résultats à venir de Valdec » et stipulant que la promesse de vente souscrite par ceux-ci serait exercée « entre le 1er septembre et le 31 décembre 2003 » ; que la société KPMG soulignait toutefois dans ses conclusions que sans même prendre la précaution élémentaire d'attendre la transformation de la société Valdec en société anonyme, ni les résultats de l'audit comptable prévu pour la préservation de ses propres intérêts, la société Paprec avait, à ses risques et périls, choisi de précipiter l'acquisition des participations majoritaires détenues par MM. X... et Y... en leur versant dès le 2 octobre 2000, avec trois ans d'avance sur le calendrier prévu, deux acomptes d'un montant total de 8 millions de francs ; qu'en jugeant néanmoins que la société KPMG n'était pas fondée à reprocher à la société Paprec une quelconque imprudence comme cause d'exonération même partielle de sa responsabilité, au motif inopérant s'agissant de l'acquisition des participations majoritaires que la mise en oeuvre de l'audit convenu n'était pas une condition de leur acquisition, mais une simple modalité d'exercice de la garantie de passif, la cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 du code civil ;

Mais attendu qu'il ne résulte ni de l'arrêt ni des conclusions de la société KPMG que cette dernière ait soutenu devant la cour d'appel que la société Paprec avait commis une faute d'imprudence ayant aggravé son dommage ; que le moyen, nouveau et mélangé de fait et de droit, est irrecevable ;

Mais sur le second moyen du pourvoi n° V 11-22. 188, pris en sa cinquième branche :

Vu l'article 1382 du code civil ;

Attendu que le préposé qui poursuit la réparation du préjudice que lui aurait personnellement causé un tiers, lui-même cocontractant de son commettant, peut se voir opposer sa propre faute par ce tiers ;

Attendu que pour condamner M. Z... et son assureur, in solidum avec la société KPMG, à réparer l'entier préjudice subi par M. Y... au titre de la garantie de passif qu'il a dû assumer, l'arrêt relève que si c'est en tant qu'associé que M. Y... a souscrit cette garantie, sa qualité d'associé n'est pas en cause dans l'appréciation d'une faute commise dans le

devoir de coopération avec le commissaire à la transformation ; qu'il relève encore que quand bien même M. Y..., de par ses fonctions de responsable administratif, aurait été l'interlocuteur ou l'un des interlocuteurs de M. Z..., il l'était dans le cadre de ses fonctions de salarié de la société ; qu'il retient que le salarié, qui agit sans excéder les limites de la mission qui lui a été impartie par son commettant, n'engage pas sa responsabilité à l'égard des tiers ; qu'il en déduit qu'en vertu du principe d'immunité justement invoqué par lui, M. Y... ne peut se voir opposer par M. Z... et son assureur une faute dans l'exécution d'une tâche de coopération qu'il n'accomplissait que dans le cadre de sa mission de responsable administratif ;

Attendu qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

Et sur le troisième moyen du pourvoi n° Q 11-22. 712 :

Vu l'article 1382 du code civil ;

Attendu que le préposé qui poursuit la réparation du préjudice que lui aurait personnellement causé un tiers, lui-même cocontractant de son commettant, peut se voir opposer sa propre faute par ce tiers ;

Attendu que pour condamner la société KPMG, in solidum avec M. Z... et son assureur, à réparer l'entier préjudice subi par M. Y... au titre de la garantie de passif qu'il a dû assumer, l'arrêt relève que si c'est en tant qu'associé que M. Y... a souscrit cette garantie, sa qualité d'associé n'est pas en cause dans l'appréciation d'une faute commise dans le devoir de coopération avec l'expert-comptable ; qu'il relève encore que quand bien même M. Y..., de par ses fonctions de responsable administratif, aurait été l'interlocuteur ou l'un des interlocuteurs de la société KPMG, il l'était dans le cadre de ses fonctions de salarié de la société ; qu'il retient que le salarié, qui agit sans excéder les limites de la mission qui lui a été impartie par son commettant, n'engage pas sa responsabilité à l'égard des tiers ; qu'il en déduit qu'en vertu du principe d'immunité justement invoqué par lui, M. Y... ne peut se voir opposer par la société KPMG une faute dans l'exécution d'une tâche de coopération qu'il n'accomplissait que dans le cadre de sa mission de responsable administratif ;

Attendu qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a violé le texte susvisé ;

PAR CES MOTIFS :

DÉCLARE IRRECEVABLE le pourvoi n° W 11-25. 432 ;

Et sur les pourvois n° V 11-22. 188 et n° Q 11-22. 712 :

CASSE ET ANNULE, mais seulement en ce qu'il a condamné in solidum la société KPMG, M. Z... et la société Mutuelles du Mans IARD à payer une certaine somme à M. Y..., l'arrêt rendu le 9 juin 2011, entre les parties, par la cour d'appel de Rouen ; remet, en conséquence, sur ce point, 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 Rouen, autrement composée ;

Condamne M. Z... et la société Mutuelles du Mans IARD et la société KPMG chacun aux dépens afférents à leurs pourvois ;

Vu l'article 700 du code de procédure civile et l'article 37, alinéa 2, de la loi du 10 juillet 1991 relative à l'aide juridictionnelle, condamne M. Z... et la société Mutuelles du Mans IARD à payer à la société Paprec la somme globale de 3 000 euros ; condamne la société KPMG à payer à la société Paprec la somme de 3 000 euros ; rejette les autres demandes ;

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 partiellement 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 décembre deux mille treize.

MOYENS ANNEXES au présent arrêt

Moyens produits par la SCP Nicolaÿ, de Lanouvelle et Hannotin, avocat aux Conseils, pour la société MMA IARD assurances mutuelles et M. Z..., demandeurs au pourvoi n° V 11-22. 188

PREMIER MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué, infirmatif de ce chef, D'AVOIR déclaré recevable la demande de la société PAPREC en paiement de la somme de 2. 286. 735 € ;

AUX MOTIFS QU'il est constant que la réclamation de la société PAPREC correspond au montant des sommes investies (699. 741 € au titre du rachat des participations des associés minoritaires, 1. 219. 592 € au titre du règlement de l'avance à Messieurs X... et Y... en vue du rachat de leurs participations et 2. 286. 735 € au titre du versement en compte courant) dont elle a déduit le montant de la condamnation prononcée à son profit contre Messieurs X... et Y... par le Tribunal de Bobigny ; qu'il est encore constant que la société PAPREC a déclaré sa créance au passif de la procédure collective ; que la société KPMG, Monsieur Z... et son assureur opposent une exception d'irrecevabilité de ces demandes sur le fondement des dispositions alors applicables de l'article L. 621-39 du Code de commerce qui reconnaît au seul représentant des créanciers la qualité pour agir au nom et dans l'intérêt des créanciers, soutenant qu'en l'espèce le préjudice allégué n'est pas un préjudice personnel distinct du préjudice collectif des créanciers ; que toutefois les fautes en l'espèce reprochées par la société PAPREC à Monsieur Z... et à la société KPMG ne le sont pas en tant qu'elles ont porté atteinte à la société VALDEC elle-même et à la collectivité des créanciers ; qu'à les supposer établies et à supposer établi le lien avec l'acquisition (ce qui sera examiné ci-après), elles le sont en ce qu'elles ont porté atteinte aux intérêts de la seule société PAPREC puisqu'elles sont afférentes à des actes (attestation permettant la transformation en société anonyme elle-même établie sur la base des comptes établis par la société d'expertise comptable) qui n'ont conditionné que les engagements contractés par cette société à l'exclusion des engagements pris envers d'autres créanciers ; que l'action en responsabilité de la société PAPREC vise en effet des actes non en ce qu'ils ont provoqué la procédure collective, engagé la responsabilité de tiers envers la société VALDEC, contribué à aggraver le passif et porté ainsi atteinte à l'ensemble des créanciers mais en ce qu'ils ont engagé la responsabilité de ces tiers à son égard en conditionnant la réalisation d'opérations qui la concernaient seule, la procédure collective n'étant qu'un des éléments constitutifs de son préjudice et non la cause de son action ; qu'en d'autres termes, il sera encore indiqué que le préjudice dont se plaint la société PAPREC (qu'il s'agisse des sommes versées en règlement des actions et à titre d'avance sur d'autres actions ou des sommes avancées en compte courant) n'est pas le corollaire, la conséquence ou l'accessoire d'un dommage subi par l'ensemble des créanciers de la procédure collective mais un préjudice autre, distinct et exclusivement personnel lié à son opération d'investissement, les fautes reprochées aux commissaires à la transformation et expert-comptable n'étant invoquées qu'en lien avec cette opération d'investissement et non comme étant à l'origine de la dégradation de la situation de la société ; qu'en conséquence, l'action sera déclarée recevable pour le tout et non pour partie comme l'a jugé le tribunal ;

ALORS QUE le représentant des créanciers désigné par le tribunal a seul qualité pour agir au nom et dans l'intérêt des créanciers et que le préjudice dont se prévalait la société PAPREC au titre de la perte des sommes versées en compte courant n'était que le corollaire du dommage subi par la société VALDEC ; qu'en décidant néanmoins que la demande de réparation de ce chef de préjudice était recevable, la Cour a violé l'article L. 621-39 du Code de commerce devenu l'article L. 622-20 dudit Code, ensemble les articles 122 et 125 du Code de procédure civile.

SECOND MOYEN DE CASSATION

IL EST FAIT GRIEF à l'arrêt attaqué D'AVOIR condamné Monsieur Z... à payer à la société PAPREC la somme de 3. 522. 047 €, Monsieur Y... la somme de 371. 700, 16 €

avec intérêts au taux légal à compter du 9 novembre 2001 sur la somme de 342. 010, 29 € et Maître E..., ès qualités de liquidateur de Monsieur X..., la somme de 225. 000 € avec intérêts au taux légal à compter du 9 novembre 2001 sur la somme de 171. 005, 14 € ;

AUX MOTIFS QUE sur la détermination de la nécessité de comptabiliser une provision pour charges de collecte, il a été rappelé ci-dessus que la situation intercalaire établie le 30 septembre 2000 faisait ressortir une situation nette de 3. 862. 403 F ; que pour conclure à une situation nette corrigée à cette date déficitaire de 6. 986. 025 F, Monsieur B..., expert comptable chargé d'effectuer un audit comptable en application du protocole d'accord du 13 septembre 2000, a rectifié certains chiffres et principalement intégré à hauteur de 9. 850. 715 F une provision pour charges de collecte dont la nécessité résultait pour lui de la situation suivante : à partir du 1er janvier 2000, la société VALDEC s'est engagée envers ses clients qui faisaient l'acquisition d'un matériel de compaction Valpek à collecter leurs déchets sur une durée de six années, elle ne facturait pas le prix de collecte alors qu'elle prenait en location des camions avec chauffeur pour effectuer cette collecte, le prix de revient de la collecte étant supérieur au prix de revente du carton elle ne dégagait aucune marge brute sur ces achats-reventes de carton ; que désignés en qualité de co-commissaires aux comptes de la société VALDEC lors de l'assemblée générale du 12 décembre 2000, la société CORCEP et la société KPMG ont, au cours d'une réunion du conseil d'administration du 23 mai 2001 chargé d'examiner les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2000, indiqué que la comptabilisation d'une provision pour collecte était nécessaire et, après avoir demandé une étude approfondie à la société VALDEC sur ce point, ce conseil a, le 13 juin 2001, décidé de faire figurer au bilan arrêté le 31 décembre 2000 une provision pour collecte de 8. 400. 000 F, le résultat de l'exercice se soldant par une perte de 13. 426. 259 F ; que désigné en qualité d'expert par décision judiciaire dans le cadre de la procédure de redressement judiciaire aux fins notamment de déterminer la date de cessation des paiements et de fournir des éléments sur l'éventuelle utilisation de moyens ruineux et d'éventuelles fautes de gestion, Monsieur C...a, relatant les faits et recherchant l'origine du déficit de la société, relevé que les engagements pris par la société VALDEC à l'égard de ses clients nécessitaient de constituer une provision pour charges, le coût de collecte (collecte effective très inférieure à la capacité de ramassage de la flotte de véhicules loués) générant des pertes importantes ; qu'il doit donc être relevé que la nécessité retenue par Monsieur B...de comptabiliser une provision pour charges de collecte a été confirmée ultérieurement par les commissaires aux comptes de la société VALDEC et par une expertise judiciaire qui, pour avoir été diligentée dans le cadre d'une instance ayant un autre objet et opposant d'autres parties que celles aujourd'hui concernées, n'en contient pas moins des éléments techniquement circonstanciés sur la nécessité de cette provision ; que par ailleurs et surtout, il est constant que les conclusions auxquelles est parvenu Monsieur B...pour retenir la nécessité d'une provision ne reposent, contrairement à ce qui est soutenu, ni sur l'analyse de documents ou données connus postérieurement au 30 septembre 2000 (la référence dans sa note complémentaire du 31 mars 2001 au tableau de suivi du 9 décembre 2000 et aux comptes arrêtés au 31 décembre 2000 n'est qu'une référence à des documents récapitulants des données qui étaient bien celles d'ores et déjà existantes au 30 septembre) ni sur le seul constat d'une chute du cours du carton ; qu'en effet, ses conclusions sont fondées, d'une part, sur une analyse de l'économie même des engagements pris par la société VALDEC envers ses clients et le loueur de véhicules (prix des compacteurs vendus, nombre de mois sur lesquels porte l'engagement envers le client, tonnage de la collecte, coût en personnel, véhicules et frais généraux de la collecte), d'autre part, sur le constat d'une variabilité du cours du carton au regard des chiffres observés entre 1997 et 2000, un cours moyen ayant été retenu pour son calcul ; qu'ainsi, Monsieur B...ne s'est pas fondé sur le seul cours de la période en question mais précisément sur une moyenne tirée du constat de cette variabilité ; que Monsieur D...,

expert comptable chargé par les conseils de la société KPMG en cours de procédure de se livrer à une analyse du traitement comptable des contrats de prestation et qui a procédé à un rapport d'une technicité complexe voire peu explicite et dont les appelants ne citent d'ailleurs que quelques extraits formulés en termes généraux sans argumenter sur des points précis, a certes estimé devoir conclure que la marge des contrats était positive mais en se référant au seul cours du carton de l'année 2000 se situant au plus haut (alors que le tableau qu'il annexe confirme une grande variabilité dans le temps et non une hausse constante) et sans éluder (page 21 de son rapport) qu'une baisse des cours est de nature à rogner la marge, à entraîner des pertes et à affecter la trésorerie, ce compte tenu de la nature même des contrats ; qu'en conséquence, le constat par Monsieur B...d'une marge nulle au 30 septembre 2000 ne résultait pas d'une chute du cours du carton non encore connue à cette date mais bien d'une analyse complète de l'économie de l'opération de collecte ; qu'il est constant qu'une provision pour risques ou charges doit être constatée dès qu'apparaissent les risques ou charges probables résultant d'événements en cours ; que dès lors, et alors qu'il a été rappelé que les commissaires aux comptes en fonction après décembre 2000 l'avaient eux-mêmes validée et qu'elle avait été intégrée aux comptes approuvés, la nécessité de comptabiliser une provision pour charges de collecte au 30 septembre 2000 du montant proposé par Monsieur B...ne saurait être contestée ; que sur la responsabilité de Monsieur Z... envers la société PAPREC, celle-ci reproche à Monsieur Z... d'avoir manqué à ses obligations et notamment à son devoir de fiabilité en ne relevant pas l'absence de comptabilisation d'une provision pour charges de collecte et en se contentant de reprendre les données d'une situation provisoire arrêtée au 30 12 avril 2000, sans vérifier celles-ci, sans demander une situation plus récente et sans chercher à comprendre et évaluer l'activité et les flux de l'entreprise ; que désigné par une ordonnance lui donnant mission d'« apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers de la société VALDEC en cours de transformation », Monsieur Z... avait, selon les normes alors applicables, mission d'apprécier cette valeur sous sa responsabilité et de s'assurer que le montant des capitaux propres était, à la date de son rapport, au moins égal au montant du capital social ; que pour relever d'un « examen limité » et non d'un véritable audit, une telle mission n'en implique pas moins de s'assurer notamment que tous les éléments d'actif et de passif sont comptabilisés conformément aux principes comptables généralement admis, d'identifier les risques et leurs incidences possibles sur les comptes, de prendre une connaissance générale de l'entreprise permettant notamment de comprendre le contexte économique et juridique dans lequel la transformation est envisagée, d'obtenir communication des documents comptables et financiers et des rapports de l'organe dirigeant ; qu'elle implique en conséquence une vigilance accrue sur la comptabilisation des provisions nécessaires qui constituent une zone de risque ; qu'en l'espèce, il n'est pas contestable que Monsieur Z... s'est fait remettre les bilans des années 1998 et 1999, une situation intermédiaire qualifiée de « provisoire » arrêtée au 30 avril 2000 et une balance des comptes au 31 août 2000 ; que la société PAPREC et Monsieur Z... instaurent un débat sur le point de savoir si la situation comptable arrêtée au 30 avril 2000 était ou non trop ancienne au regard des normes qui recommandent au commissaire de demander l'établissement d'une situation intermédiaire dès lors que la date du dernier arrêté des comptes lui paraît trop éloignée ; que ce débat est en réalité de peu de portée dès lors que si Monsieur Z... avait demandé l'établissement d'une situation à une date proche de son rapport, celle-ci n'aurait pas davantage fait état de la provision pour collecte ainsi que le prouve la réalisation par la société KPMG d'une situation intermédiaire au 30 septembre 2000 n'intégrant pas davantage cette provision ; qu'ainsi et bien qu'il doive être relevé que l'ancienneté de la situation remise (remontant à cinq mois) aurait dû inciter Monsieur Z... à plus de curiosité sur l'évolution de la situation (et à ne pas se contenter d'une simple « balance des comptes » établie au mois d'août), la question est surtout de déterminer s'il a exercé sur

ces pièces un contrôle de régularité et cohérence suffisant ; que sauf à vider sa mission de son sens, il ne peut être soutenu que la seule reprise des données établies par l'expert-comptable chargé d'une mission de présentation des comptes suffirait à son accomplissement ; qu'il doit être rappelé que la transformation d'une SARL en SA ne peut se réaliser sans la remise d'un rapport du commissaire à la transformation assurant que le montant des capitaux propres est au moins égal au montant du capital social, de sorte qu'une importance particulière étant attachée à la différence entre ces deux sommes une attention également particulière doit être portée aux sous-évaluations possibles du passif ; qu'à cet égard, des investigations sur l'activité de l'entreprise et l'examen des données comptables (explosion des postes de charges de location et entretien de camions, du poste vente de carton....), sans même procéder à une analyse exhaustive des contrats et à une étude poussée de rentabilité, ne pouvaient qu'amener le commissaire à s'interroger sur le caractère déficitaire de l'activité de collecte dès lors que, ainsi que cela a été exposé ci-dessus, cette activité avait débuté en janvier 2000 et que son économie déficitaire était d'ores et déjà connue en septembre 2000, étant encore rappelé que la nature même d'une provision est de reposer sur des éléments incertains quant au montant de la charge ; qu'en s'abstenant de tout constat et à tout le moins de toute interrogation sur ce point, Monsieur Z... a manqué à son devoir de fiabilité ; que le jugement sera donc confirmé sur ce point ; que sur la responsabilité de Monsieur Z... envers Messieurs Y... et X..., ces derniers entendent voir engager également, au titre de leur garantie de passif, la responsabilité de Monsieur Z..., sur le fondement du manque de sérieux avec lequel ce dernier a accompli ses obligations alors qu'un examen sérieux des pièces produites et des investigations auraient dû le conduire à ne pas attester que les capitaux propres étaient inférieurs au capital social ; que l'ensemble des observations développées ci-dessus au sujet de la responsabilité de Monsieur Z... à l'égard de la société PAPREC doivent être reprises pour conclure que, à l'égard de Messieurs X... et Y..., et nonobstant l'obligation qui pesait sur le gérant quant à la constitution de provisions et à la coopération avec l'expert-comptable, un manquement au devoir de fiabilité a également été commis par le commissaire à la transformation qui devait s'interroger et avait les éléments le lui permettant ; que dès lors que l'attestation du commissaire à la transformation conditionnait la vente des actions et le déclenchement de la garantie de passif le lien de causalité entre la faute de Monsieur Z... et le préjudice subi est établi ; que cependant, des observations là encore similaires à celles qui viennent d'être développées conduisent à considérer que Monsieur X... est partiellement lui-même à l'origine du préjudice subi, en ayant manqué à ses propres obligations de coopération et d'information qui ont concouru à fournir au commissaire à la transformation des informations inexactes sur la situation réelle de la société et de son passif ; que cette faute doit conduire à un partage de responsabilité et à juger que Monsieur Z... est responsable à l'égard de Monsieur X... à hauteur de moitié seulement du préjudice subi par ce dernier ; que pour les motifs précédemment exposés, une faute ne peut en revanche être opposée à Monsieur Y... qui est fondé à demander à Monsieur Z... réparation de l'entier préjudice subi ; ET QUE s'agissant de Monsieur Y..., il n'est pas contesté qu'il avait la qualité de salarié de la société VALDEC ; que s'il en était par ailleurs l'un des associés, ce n'est pas cette qualité d'associé qui est en cause dans l'appréciation d'une faute commise dans le devoir de coopération avec l'expert-comptable ; que c'est en effet avec la société VALDEC que la société KPMG était en relations contractuelles, le débiteur juridique de l'obligation de coopération n'étant que Monsieur X..., gérant de droit ; que quand bien même Monsieur Y..., de par ses fonctions de responsable administratif (voire de directeur administratif et financier comme soutenu par Monsieur Z...), aurait été l'interlocuteur ou l'un des interlocuteurs de la société KPMG, il l'était dans le cadre de ses fonctions de salarié de la société ; que rien ne démontre que Monsieur Y... aurait eu la qualité de « gérant de fait » ni qu'il aurait agi hors du cadre de ses fonctions ; qu'ainsi qu'il le souligne, le salarié, qui agit sans excéder les limites de la

mission qui lui a été impartie par son commettant, n'engage pas sa responsabilité à l'égard des tiers ; que dès lors, la société KPMG ne saurait opposer à Monsieur Y... une faute dans une tâche de coopération qu'il n'accomplissait que dans le cadre de sa mission de responsable administratif ; que si c'est en tant qu'associé que Monsieur Y... a souscrit la garantie de passif, c'est bien en tant qu'il était responsable administratif que la société KPMG lui oppose sa faute, ce qu'elle ne peut en vertu du principe d'immunité du salarié justement invoqué par l'appelant ;

ET AUX MOTIFS EVENTUELLEMENT ADOPTES QUE Monsieur Z... et la société KPMG font valoir qu'en raison de la variation du cours du carton, il n'existait pas d'élément laissant supposer qu'une provision pour frais de collecte devait être passée au 30 avril ou au 30 septembre 2000 ; que toutefois, ainsi que le souligne la société PAPREC, il ressort clairement du rapport de Monsieur B... que cette provision, chiffrée au minimum à environ 10. 000. 000 F) n'était pas justifiée par cette variation mais bien par les coûts inhérents à la collecte et qui ni étaient pas facturés par la société VALDEC ; que les conclusions de cet audit ont été confirmées par le rapport de Monsieur C... régulièrement versé aux débats et qui constitue un élément soumis à la discussion des parties même si la société KPMG indique ne pas avoir été appelée à participer aux opérations d'expertise, et cette société en sa qualité de commissaire aux comptes de la société VALDEC, a admis le bien fondé de cette provision ; que conformément à la mission qui lui était impartie par l'ordonnance du 6 septembre 2000, Monsieur Z... devait, en application de l'article 72-1 de la loi du 24 juillet 1966 alors en vigueur (aujourd'hui article L 224-3 du Code de commerce) et de l'article 56-1 du décret du 23 mars 1967, apprécier sous sa responsabilité la valeur des biens composant l'actif social de la société VALDEC ainsi que les avantages particuliers et attester que le montant des capitaux propres était au moins égal au capital social (dont le montant était de 3. 580. 000 F) ; que si, ainsi qu'il le fait valoir, il n'était pas chargé d'une mission de commissaire aux comptes et n'avait pas pour rôle de vérifier la comptabilité, il lui appartenait cependant d'analyser la situation financière de la société VALDEC et de s'assurer de l'absence d'éléments de nature à compromettre la continuité de l'exploitation ; que le commentaire de la norme professionnelle de la compagnie nationale des commissaires aux comptes n° 320 alors applicable selon lui rappelle que la mission du commissaire à la transformation n'est pas une mission d'audit conduisant à une certification ; toutefois, ce commentaire précise que le commissaire à la transformation doit, notamment vérifier qu'aucun événement survenu entre la date d'arrêté des comptes servant de base à la transformation et la date de dépôt de son rapport n'est de nature à affecter de manière significative les valeurs comptables des éléments entrant dans la détermination des capitaux propres : les risques particuliers à sa mission étant liés à la possibilité que le montant des capitaux propres soit inférieur au capital social, il doit être particulièrement attentif aux surévaluations des éléments d'actif et aux sous-évaluations des éléments de passif ; que la réalisation de sa mission implique une prise de connaissance générale de l'entreprise permettant notamment de comprendre le contexte économique et juridique dans lequel la transformation est envisagée et, à cet effet, il obtient communication des documents comptables et financiers des dirigeants ; qu'il doit demander l'établissement d'une situation intermédiaire lorsque la date de clôture des derniers comptes annuels est trop éloignée de la date prévue pour la transformation, une période égale ou supérieure à six mois après la date de clôture des comptes annuels devant l'amener à solliciter cette situation intermédiaire ; que s'agissant des contrôles qu'il peut effectuer il est rappelé que suivant la norme n° 320 « le commissaire à la transformation s'assure de l'existence et de la nature des biens composant l'actif et vérifie que la société est bien titulaire des droits correspondants. Il vérifie la réalité des éléments de passif et s'assure notamment qu'il n'existe pas d'élément significatif qui ne serait pas comptabilisé au passif du bilan » ; que Monsieur Z... fait observer qu'il ne s'est pas appuyé sur la seule situation intermédiaire du 30 avril 2000 établie par la société KPMG mais

également sur les bilans des exercices 1998 et 1999 ; cette situation intermédiaire et le bilan clos au 31 décembre 1999 ne faisaient pas apparaître de provision pour charges de collecte ; qu'il avait également pris soin de se faire communiquer une balance des comptes au 31 août 2000 ainsi qu'une évaluation de la situation nette à cette date qui ne faisaient pas mention d'une telle provision) en l'absence tant d'informations particulières que de comptabilisation de provision des contrats déficitaires, il n'avait aucun moyen de découvrir la nécessité d'une telle provision ; que selon la société KPMG, la situation au 30 avril 2000 était provisoire et ne constituait qu'une ébauche de travail, elle ne pouvait servir de base de travail à Monsieur Z... et il y a lieu de s'interroger sur les conditions dans lesquelles il l'a obtenue ; qu'il convient cependant de relever que dans une lettre à Monsieur Y... en date du 30 novembre 2001 elle ne contestait pas avoir établi cette situation intermédiaire ; que comme le note la société PAPREC, il résulte des termes du rapport de Monsieur Z... que ses contrôles ont essentiellement porté sur cette situation intermédiaire ; qu'il lui incombait, conformément aux règles rappelées ci-dessus, de prendre connaissance des conditions de fonctionnement de la société VALDEC ainsi que du contexte économique et juridique de la transformation projetée ; qu'il devait également s'assurer que la situation intermédiaire sur laquelle il s'appuyait correspondait à la réalité de la situation financière de cette société alors qu'elle avait commencé sa nouvelle activité depuis le 4ème trimestre 1999 (47 contrats avaient été conclus durant cette période selon le rapport de Monsieur C...), elle l'avait développée à compter du mois de janvier 2000 et recouru à partir de cette date à la location de camions, ce mode de gestion conduisant à faire apparaître sur le compte de résultat au 30 septembre 2000 annexé à la situation intermédiaire mentionnant un actif net de 3. 862. 403 F une évolution significative des postes location de camions benne et prestations service/ enlèvement de déchets, le premier passant du 31 décembre 1999 au 30 septembre 2000 de zéro à plus de 1. 070. 000F, le second de 154. 151 F à 494. 664 F ; que s'il n'était tenu dans le cadre de sa mission que d'une obligation de moyens, et non comme de résultat comme l'affirme la société VALDEC, il n'en demeure pas moins qu'il a procédé à des investigations insuffisantes et que ces négligences l'ont conduit à faire une appréciation inexacte de la situation financière de la société VALDEC et à attester le 25 septembre 2000 que le montant de ses capitaux propres était au moins égal au capital social alors que l'analyse faite par Monsieur B..., corroborée par celles faites ultérieurement par les commissaires aux comptes de la société VALDEC, (y compris la société KPMG) et l'expert désigné par le tribunal de commerce, révélait au 30 septembre 2000 une situation nette de moins 6. 986. 025 F compte tenu de l'absence d'une provision pour charges de collecte de près de 10. 000. 000 F ;

1°) ALORS QUE les provisions pour risques et charges sont un poste du passif du bilan, et que ce poste est distinct des capitaux propres ; que, par ailleurs, le rapport des commissaires à la transformation doit attester que le montant des capitaux propres est au moins égal au capital social et apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers de la société en cours de transformation ; qu'en retenant que le fait pour le commissaire à la transformation de ne pas avoir décelé la nécessité d'une provision pour risques et charges était fautif de sa part, cependant qu'une telle provision est un poste du passif par définition sans incidence sur la valeur des biens composant l'actif social, et un poste du passif distinct du poste que sont les capitaux propres, et donc par définition sans incidence sur le montant desdits capitaux, la Cour a violé l'article 13 du décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi n° 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants, ensemble l'article 56-1 décret n° 67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales, alors en vigueur et l'article L224-3 du Code de commerce, dans sa rédaction alors en vigueur ;

2°) ALORS QU'en ne répondant au moyen pris de ce qu'une provision pour risques et charges n'a pas d'incidence sur le poste du passif du bilan distinct que sont les capitaux

propres, pas plus que sur l'actif social, (conclusions de Monsieur Z..., p. 20 § 3), la Cour d'appel a violé l'article 455 du Code de procédure civile ;

3°) ALORS, au surplus, QU'en ne mentionnant à aucun moment le montant des capitaux propres et celui du capital social de la société VALDEC, pas plus que le montant de l'actif social de la société VALDEC, mais seulement le montant négatif de la situation nette de la société une fois comptabilisée la provision pour charges, la Cour, qui n'a pas mis la Cour de cassation en mesure d'exercer son contrôle, a privé sa décision de base légale au regard de l'article 13 du décret n° 83-1020 du 29 novembre 1983 pris en application de la loi n° 83-353 du 30 avril 1983 et relatif aux obligations comptables des commerçants, ensemble l'article 56-1 décret n° 67-236 du 23 mars 1967 sur les sociétés commerciales, alors en vigueur et l'article L224-3 du Code de commerce, dans sa rédaction alors en vigueur ;

4°) ALORS, subsidiairement, QUE que le rapport des commissaires à la transformation doit attester que le montant des capitaux propres est au moins égal au capital social et apprécier la valeur des biens composant l'actif social et les avantages particuliers de la société en cours de transformation ; que dans le cadre d'une telle mission, le commissaire à la transformation n'est pas tenu de procéder à une analyse approfondie de l'économie des opérations de la société ; que la Cour a constaté que Monsieur B..., expert comptable chargé d'effectuer un audit comptable en application du protocole d'accord du 13 septembre 2000, avait conclu à la nécessité d'une provision au terme d'une analyse complète de l'économie de l'opération de collecte fondée d'une part, sur une analyse de l'économie même des engagements pris par la société VALDEC envers ses clients et le loueur de véhicules (prix des compacteurs vendus, nombre de mois sur lesquels porte l'engagement envers le client, tonnage de la collecte, coût en personnel, véhicules et frais généraux de la collecte) et, d'autre part, sur le constat d'une variabilité du cours du carton au regard des chiffres observés entre 1997 et 2000, un cours moyen ayant été retenu pour son calcul ; qu'en revanche, le commissaire à la transformation n'était absolument pas tenu de procéder à une telle analyse approfondie des activités de la société devant être transformée ; qu'en retenant néanmoins une faute de Monsieur Z... de ce chef, la Cour a donc violé l'article 13 du décret du 29 novembre 1983, ensemble l'article 56-1 décret n° 67-236 du 23 mars 1967, alors en vigueur et l'article L224-3 du Code de commerce, dans sa rédaction alors en vigueur ;

5°) ALORS, subsidiairement, QU'était invoquée la faute de la victime (Monsieur Y...) ayant concouru à son dommage et par conséquent exonératoire de responsabilité du coauteur prétendu du dommage (Monsieur Z...) ; qu'en écartant ce moyen au motif inopérant que le salarié agissant dans le cadre de ses fonctions n'engage pas sa responsabilité vis-à-vis des tiers et que l'éventuelle faute commise dans le cadre de telles fonctions ne pouvait donc être invoquée, la Cour a violé l'article 1382 du Code civil.

Moyens produits par la SCP Célice, Blanpain et Soltner, avocat aux Conseils pour la société KPMG, demanderesse au pourvoi n° Q 11-22. 712

PREMIER MOYEN DE CASSATION

-sur la faute prétendue de la société KPMG-

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR confirmé le jugement entrepris en ce qu'il avait retenu l'existence de manquements de la société KPMG à ses obligations et d'AVOIR, par infirmation du jugement entrepris, condamné la société KPMG, in solidum avec Monsieur Bernard Z... et son assureur, à payer à la société PAPREC les sommes de 3. 522. 047 euros et 8. 000 euros au titre de l'article 700 du Code de procédure civile, à Monsieur Y... la somme de 371. 700, 16 euros et à Maître E..., ès-qualité de liquidateur judiciaire de Monsieur X..., la somme de 225. 000 euros ;

AUX MOTIFS QU'« Il a été rappelé ci-dessus que la situation intercalaire établie le 30 septembre 2000 faisait ressortir une situation nette de 3 862 403 francs. Pour conclure à

une situation nette corrigée à cette date déficitaire de 6 986025 francs, Monsieur B..., expert-comptable chargé d'effectuer un audit comptable en application du protocole d'accord du 13 septembre 2000, a rectifié certains chiffres et principalement intégré à hauteur de 9 850 715 francs une provision pour charges de collecte dont la nécessité résultait pour lui de la situation suivante : à partir du 1er janvier 2000, la société Valdec s'est engagée envers ses clients qui faisaient l'acquisition d'un matériel de compaction Valpac à collecter leurs déchets sur une durée de six années, elle ne facturait pas le prix de collecte alors qu'elle prenait en location des camions avec chauffeur pour effectuer cette collecte, le prix de revient de la collecte étant supérieur au prix de revente du carton elle ne dégagait aucune marge brute sur ces achats-reventes de carton. Désignés en qualité de co-commissaires aux comptes de la société Valdec lors de l'assemblée générale du 12 décembre 2000, la société Corcep et la société KPMG ont, au cours d'une réunion du conseil d'administration du 23 mai 2001 chargé d'examiner les comptes de l'exercice clos le 31 décembre 2000, indiqué que la comptabilisation d'une provision pour collecte était nécessaire et, après avoir demandé une étude approfondie à la société Valdec sur ce point, ce conseil a, le 13 juin 2001, décidé de faire figurer au bilan arrêté le 31 décembre 2000 une provision pour collecte de 8 400 000 francs, le résultat de l'exercice se soldant par une perte de 13 426259 francs. Désigné en qualité d'expert par décision judiciaire dans le cadre de la procédure de redressement judiciaire aux fins notamment de déterminer la date de cessation des paiements et de fournir des éléments sur l'éventuelle utilisation de moyens ruineux et d'éventuelles fautes de gestion, Monsieur C...a, relatant les faits et recherchant l'origine du déficit de la société, relevé que les engagements pris par la société Valdec à l'égard de ses clients nécessitaient de constituer une provision pour charges, le coût de collecte (collecte effective très inférieure à la capacité de ramassage de la flotte de véhicules loués) générant des pertes importantes. Il doit donc être relevé que la nécessité retenue par Monsieur B...de comptabiliser une provision pour charges de collecte a été confirmée ultérieurement par les commissaires aux comptes de la société Valdec et par une expertise judiciaire qui, pour avoir été diligentée dans le cadre d'une instance ayant un autre objet et opposant d'autres parties que celles aujourd'hui concernées, n'en contient pas moins des éléments techniquement circonstanciés sur la nécessité de cette provision. Par ailleurs et surtout, il est constant que les conclusions auxquelles est parvenu Monsieur B...pour retenir la nécessité d'une provision ne reposent, contrairement à ce qui est soutenu, ni sur l'analyse de documents ou données connus postérieurement au 30 septembre 2000 (la référence dans sa note complémentaire du 31 mars 2001 au tableau de suivi du 9 décembre 2000 et aux comptes arrêtés au 31 décembre 2000 n'est qu'une référence à des documents récapitulant des données qui étaient bien celles d'ores et déjà existantes au 30 septembre) ni sur le seul constat d'une chute du cours du carton. En effet, ses conclusions sont fondées, d'une part, sur une analyse de l'économie même des engagements pris par la société Valdec envers ses clients et le loueur de véhicules (prix des compacteurs vendus, nombre de mois sur lesquels porte l'engagement envers le client, tonnage de la collecte, coût en personnel, véhicules et frais généraux de la collecte), d'autre part, sur le constat d'une variabilité du cours du carton au regard des chiffres observés entre 1997 et 2000, un cours moyen ayant été retenu pour son calcul. Ainsi, Monsieur B...ne s'est pas fondé sur le seul cours de la période en question mais précisément sur une moyenne tirée du constat de cette variabilité. Or, Monsieur D..., expert comptable chargé par les conseils de la société KPMG en cours de procédure de se livrer à une analyse du traitement comptable des contrats de prestation et qui a procédé à un rapport d'une technicité complexe voire peu explicite et dont les appelants ne citent d'ailleurs que quelques extraits formulés en termes généraux sans argumenter sur des points précis, a certes estimé devoir conclure que la marge des contrats était positive mais en se référant au seul cours du carton de l'année 2000 se situant au plus haut (alors que le tableau qu'il annexe confirme une grande

variabilité dans le temps et non une hausse constante) et sans éluder (page 21 de son rapport) qu'une baisse des cours est de nature à rogner la marge, à entraîner des pertes et à affecter la trésorerie, ce compte tenu de la nature même des contrats. En conséquence, le constat par Monsieur B...d'une marge nulle au 30 septembre 2000 ne résultait pas d'une chute du cours du carton non encore connue à cette date mais bien d'une analyse complète de l'économie de l'opération de collecte. Il est constant qu'une provision pour risques ou charges doit être constatée dès qu'apparaissent les risques ou charges probables résultant d'événements en cours. Dès lors, et alors qu'il a été rappelé que les commissaires aux comptes en fonction après décembre 2000 l'avaient eux-mêmes validée et qu'elle avait été intégrée aux comptes approuvés, la nécessité de comptabiliser une provision pour charges de collecte au 30 septembre 2000 du montant proposé par Monsieur B...ne saurait être contestée ; Que la société Paprec entend voir engager la responsabilité de la société KPMG sur le fondement d'un manquement à son devoir de fiabilité pour n'avoir pas pris toutes dispositions nécessaires afin qu'il soit procédé à l'inscription de la provision pour charges qui s'avérait nécessaire. Il sera relevé en premier lieu que la société KPMG se livre à un débat inopérant quant à l'appréciation de sa responsabilité, s'agissant du comportement du commissaire à la transformation. En effet, ses propres obligations se situant en amont de celles incombant à Monsieur Z..., les négligences de ce dernier sont indifférentes à l'appréciation de ses responsabilités. Quant au long débat sur le fait que la situation du 30 avril 2000 n'aurait été qu'un document de travail inachevé et non signé, il est pour partie sans portée dès lors que dans la situation intermédiaire du 30 septembre 2000, dont elle ne conteste pas être l'auteur, la société KPMG n'a pas davantage comptabilisé la provision pour charges de collecte. Il est en tout état de cause non fondé, la société KPMG ne pouvant sérieusement le contester, en dépit de la mention " provisoire " y figurant, que ce document, remis au commissaire à la transformation, avait vocation à refléter la situation à cette date d'autant qu'aucun autre document postérieur n'est venu attester d'une situation au 30 avril 2000 différente. Il est constant que la société KPMG était, suivant les termes de la lettre de mission signée le 23 décembre 1999, chargée d'une mission de présentation des comptes annuels comprenant la révision des comptes préalables à l'arrêté, l'établissement des comptes annuels et des déclarations fiscales correspondantes, l'établissement d'un dossier de gestion avec commentaire sur les résultats d'exploitation et sur l'évolution de la situation financière. Un tableau de répartition des tâches entre l'entreprise et la société d'expertise comptable était annexé à la lettre qui mettait notamment à la charge de la société KPMG la préparation des éléments d'inventaire relatifs aux provisions et aux amortissements et précisait que la mission de présentation des comptes s'appuyait sur une prise de connaissance de l'entreprise, un examen analytique des chiffres clés de l'entreprise et des rapprochements par épreuves des pièces justificatives et des enregistrements comptables. Il était encore convenu par écrit que les attentes exprimées par le client étaient les suivantes : connaître l'avancement et le résultat de son activité en cours d'année, avoir des indicateurs de gestion. Enfin, il doit être relevé que nonobstant la conclusion par écrit d'une lettre de mission en décembre 1999 seulement, c'est la société KPMG qui avait également assuré la présentation des comptes en 1998 et 1999 ainsi qu'en attestent les comptes en question. Tant le contenu de la mission que l'ancienneté de l'intervention de la société KPMG dans l'entreprise impliquaient donc que cette dernière ne pouvait ignorer l'activité de la société Valdec et les modifications qu'elle y avait apporté fin 1999 en décidant de fournir des prestations de collecte pas plus qu'elle ne pouvait ignorer les modalités de cette nouvelle activité (augmentation très importante des frais de location de camions, absence de facturation aux clients de la collecte, revente du carton...). Il a été exposé cidessus que ce n'était pas la variation du cours du carton qui justifiait la comptabilisation d'une provision mais l'économie même des contrats et que les coûts engendrés par la collecte étaient d'ores et déjà connus en 2000, de sorte que, en l'état de la mission, des

vérifications et rapprochements qu'elle impliquait et des objectifs qu'elle poursuivait, l'expert comptable devait être amené à s'interroger sur la comptabilisation d'une provision. Certes, la lettre de mission stipulait en page 12 que le client s'engageait à porter à la connaissance de l'expert comptable les provisions à constituer ainsi que les engagements susceptibles d'affecter les résultats ou la situation patrimoniale de l'entreprise. Cependant, à l'égard de la société Paprec, la société KPMG ne peut se retrancher derrière les éventuels manquements de son propre client à ses obligations. Dès lors que celles lui incombant spécifiquement à elle quant à la connaissance de l'activité, à l'examen des chiffres et de leur cohérence et à leurs rapprochements avec les pièces justificatives devaient l'amener à effectuer des contrôles efficaces par comparaison de postes du bilan et en conséquence à s'interroger sur le déséquilibre structurel de l'opération de collecte et la nécessité de comptabiliser une provision, un manquement à son obligation de fiabilité est avéré et le jugement sera confirmé sur ce point » ;

ET AUX MOTIFS QUE « Messieurs X... et Y... entendent voir engager la responsabilité de la société KPMG, au titre de la garantie de passif qu'ils ont été obligés d'assumer, sur le fondement d'une faute commise par cette dernière pour n'avoir pas constitué une provision pour charges de collecte et avoir omis à tout le moins d'attirer leur attention sur la nécessité de constituer une telle provision. Il a été exposé ci-dessus les conditions dans lesquelles des modifications dans l'activité de la société Valdec étaient survenues notamment quant à l'activité de collecte ainsi que les termes de la mission confiée à la société KPMG qui lui imposaient de prendre elle-même l'initiative de s'informer sur la situation de l'entreprise. Alors qu'elle était par ailleurs en possession d'indicateurs comptables de cette activité (augmentation très importante des frais de location de camions, poste prestation enlèvement de déchets) et que son obligation de sondage sur les pièces devait l'amener à constater que les prestations de collecte n'étaient pas facturées aux clients, elle aurait dû s'interroger sur le caractère structurellement déficitaire de ces prestations et apporter à son client un conseil quant à la comptabilisation de provisions, nonobstant les propres obligations de ses clients à cet égard. Ayant établi des situations de compte qui ne comptabilisaient pas une provision qui aurait dû l'être, elle a manqué à son obligation de conseil. Ce manquement est en lien avec le préjudice subi par Messieurs X... et Y..., l'erreur comptable étant constituée au jour où ils ont souscrit une garantie de passif qu'ils n'auraient évidemment pas souscrite s'ils avaient connu la situation nette réelle de la société. Cependant, la société KPMG est fondée à soutenir que le propre manquement de son client à son devoir de coopération est constitutif d'une faute également en lien avec le préjudice subi. Sur ce point toutefois, son argumentation doit être examinée distinctement en ce qu'elle concerne Monsieur X... et en ce qu'elle concerne Monsieur Y.... Monsieur X... était le gérant de la société, représentant légal de celle-ci. A ce titre, il avait la responsabilité de porter à la connaissance de l'expert-comptable les provisions à constituer et il est constant qu'il n'a, à cet égard, pas rempli ses obligations ni même cherché à tenir ce dernier particulièrement informé des éléments y afférent, à telle enseigne que, dans le même temps, il présentait à un acquéreur potentiel des prévisions de développement établies sans son assistance qui avaient vocation à convaincre un investisseur et dont nulle partie ne conteste de façon pertinente qu'elles étaient particulièrement optimistes voire irréalisables. Cette faute doit conduire à un partage de responsabilité et à juger que la société KPMG est responsable à l'égard de Monsieur X... à hauteur de la moitié seulement du préjudice subi par ce dernier. S'agissant de Monsieur Y..., il n'est pas contesté qu'il avait la qualité de salarié de la société Valdec. S'il en était par ailleurs l'un des associés, ce n'est pas cette qualité d'associé qui est en cause dans l'appréciation d'une faute commise dans le devoir de coopération avec l'expert-comptable. C'est en effet avec la société Valdec que la société KPMG était en relations contractuelles, le débiteur juridique de l'obligation de coopération n'étant que Monsieur X..., gérant de droit. Quant bien même Monsieur Y..., de par ses

fonctions de responsable administratif (voire de directeur administratif et financier comme soutenu par Monsieur Z...), aurait été l'interlocuteur ou l'un des interlocuteurs de la société KPMG, il l'était dans le cadre de ses fonctions de salarié de la société. Rien ne démontre que Monsieur Y... aurait eu la qualité de " gérant de fait " ni qu'il aurait agi hors du cadre de ses fonctions. Or, ainsi qu'il le souligne, le salarié, qui agit sans excéder les limites de la mission qui lui a été impartie par son commettant, n'engage pas sa responsabilité à l'égard des tiers. Dès lors, la société KPMG ne saurait opposer à Monsieur Y... une faute dans une tâche de coopération qu'il n'accomplissait que dans le cadre de sa mission de responsable administratif. Si c'est en tant qu'associé que Monsieur Y... a souscrit la garantie de passif, c'est bien en tant qu'il était responsable administratif que la société KPMG lui oppose sa faute, ce qu'elle ne peut en vertu du principe d'immunité du salarié justement invoqué par l'appelant. La société KPMG est donc tenue de réparer l'entier préjudice subi par Monsieur Y... » ;

1. ALORS, de première part, QUE l'expert-comptable n'est engagé que par les documents qui portent sa signature ; qu'ainsi, la confection par un expert-comptable d'un simple projet de situation intermédiaire dépourvu de toute signature et de toute lettre d'accompagnement et délibérément barré par la mention « provisoire » en caractères très apparents exprime le refus de l'expert-comptable de s'en approprier intellectuellement le contenu à défaut de plus amples investigations de sa part ; qu'en jugeant néanmoins que le projet de situation intermédiaire au 30 avril 2000 établi dans de semblables conditions était de nature à engager la responsabilité contractuelle de la société KPMG à l'égard de son client et sa responsabilité délictuelle à l'égard des tiers qui s'y étaient fiés, aux motifs inopérants que ce document avait vocation à refléter la situation de la société à cette date et qu'aucun autre document postérieur n'était venu attester d'une situation différente au 30 avril 2000, la Cour d'appel a violé les articles 1134 et 1382 du Code civil, ensemble l'article 1316-4, alinéa 1er du même Code ;

2. ALORS, de surcroît, QUE la lettre de mission du 23 décembre 1999 par laquelle la société KPMG s'était vue confier par la société Valdec une mission de présentation des comptes annuels précisait que « les documents établis par KPMG Fiduciaire de France font l'objet d'un contrôle de qualité assuré par un expert-comptable associé » et qu'« en conséquence, la responsabilité du Cabinet ne saurait être engagée par des documents ne comportant pas la signature d'un mandataire de la Société et qui ne seraient pas transmis par le canal de la Direction Régionale ou d'un Bureau rattaché à celle-ci » (p. 11) ; qu'en se prononçant comme elle l'a fait, sans tenir compte de cette stipulation opposable aux tiers, la Cour d'appel a derechef violé les textes susvisés ;

3. ALORS, ensuite, QUE la société KPMG rappelait dans ses conclusions que le bilan qu'elle avait ultérieurement arrêté au 30 septembre 2000 n'avait pu jouer aucun rôle causal dans la décision de la société Paprec d'acquérir les parts sociales de la société Valdec et d'apporter certaines sommes à cette société en compte courant, puisqu'il résultait de la chronologie des faits de l'espèce que la société Paprec n'avait pas attendu l'élaboration de ce bilan par la société KPMG pour se porter acquéreur des parts sociales des associés minoritaires et majoritaires, verser aux deux associés majoritaires un acompte de 8. 000. 000 francs sur le prix d'achat de leurs parts et effectuer un apport en compte courant à la société Valdec ; que pour déclarer inopérant le moyen par lequel la société KPMG soutenait que sa responsabilité ne pouvait être engagée par le projet de situation comptable non-signé arrêté au 30 avril 2000, la Cour d'appel a énoncé que ce moyen était sans portée dès lors que la société KPMG n'avait pas davantage comptabilisé de provision pour charge de collecte dans le bilan qu'elle avait arrêté au 30 septembre 2000 dont elle ne contestait pas être l'auteur ; qu'en se prononçant de la sorte, sans rechercher, ainsi qu'elle y était invitée, si ce bilan arrêté au 30 septembre 2000 avait pu jouer le moindre rôle causal dans la réalisation des dommages dont la société Paprec demandait réparation, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de

l'article 1382 du Code civil ;

4. ALORS, en toute hypothèse, QUE la responsabilité civile de l'expert-comptable à l'égard de son cocontractant et des tiers s'apprécie nécessairement au regard des limites de la mission que lui a confiée son client ; qu'il résultait des énonciations mêmes de l'arrêt attaqué que, suivant une lettre de mission du 23 décembre 1999, la société KPMG ne s'était vue confier qu'une simple mission de présentation des comptes annuels comprenant la révision des comptes préalable à l'arrêté de fin d'exercice, l'établissement des comptes annuels et déclarations fiscales et l'établissement d'un dossier de gestion avec commentaire sur les résultats d'exploitation et l'évolution de la situation financière ; qu'il ressortait des termes de cette convention que cette mission, qui devait s'appuyer sur une prise de connaissance de l'entreprise, un examen analytique des chiffres clés de l'entreprise et des rapprochements par épreuves des pièces justificatives et des enregistrements comptables, n'était pas un audit et que l'entreprise s'engageait à porter à la connaissance de l'expert-comptable « les provisions à constituer (¿) ainsi que les engagements susceptibles d'affecter les résultats ou la situation patrimoniale de l'entreprise » ; qu'en l'espèce, la Cour d'appel a relevé qu'à partir du 1er janvier 2000, la société Valdec avait proposé à ses clients de nouveaux contrats qui l'engageaient envers les acquéreurs de matériels de compaction « Valpac » à collecter gratuitement leurs déchets de carton pendant une durée de 6 années ; qu'elle a relevé que M. B..., expert-comptable chargé de réaliser un audit comptable en application du protocole d'accord du 13 septembre 2000, n'avait conclu à la nécessité d'inscrire une provision pour charge de collecte qu'à l'issue d'une analyse approfondie de l'économie de ces nouveaux engagements, d'un examen de leur durée, d'une estimation des tonnages de déchets à collecter et d'une mise en balance des coûts prévisionnels de cette collecte en personnels, véhicules et frais généraux et des produits escomptés de la revente du carton en fonction des variations de cours observées entre 1997 et 2000 ; qu'en retenant que la société KPMG avait manqué à son devoir de fiabilité à défaut d'avoir su déceler le déséquilibre économique de l'opération de collecte de déchets, au motif inopérant qu'en sa qualité d'expert-comptable ayant assuré la présentation des comptes en 1998 et 1999, elle ne pouvait ignorer l'activité de la société Valdec et les changements qui lui avaient été apportés, cependant qu'il s'évinçait de ses propres constatations que ce déséquilibre économique n'avait été constaté par l'auditeur qu'à la faveur de recherches approfondies et d'estimations prévisionnelles qui excédaient notablement les diligences requises d'un expert-comptable chargé d'une simple mission de présentation des comptes, la Cour d'appel a violé les articles 1134 et 1382 du Code civil ;

5. ALORS QU'EN se bornant à énoncer que la société KPMG ne pouvait ignorer les changements plus récents qui avaient été apportés à l'activité de cette société puisqu'ils s'étaient manifestés dans les comptes par l'augmentation du poste de frais de location de camions, sans préciser, comme elle y était invitée, en quoi l'observation d'une augmentation, même sensible, de ce poste de charges aurait été de nature à alerter la société KPMG sur l'existence d'engagements de longue durée nouvellement souscrits par la société Valdec à l'égard de ses clients nécessitant de s'interroger sur l'inscription d'une provision, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés ;

6. ALORS, enfin, QUE l'expert comptable dont la responsabilité délictuelle est mise en cause est fondé à se prévaloir tant à l'égard de son cocontractant que des tiers des négligences de son client dès lors qu'elles sont de nature à l'exonérer de toute responsabilité ; qu'en l'espèce, il résultait des termes mêmes de la lettre de mission du 23 décembre 1999, que la société KPMG ne s'était vue confier qu'une simple mission de présentation des comptes annuels dont il était expressément précisé qu'elle n'était pas un audit et n'impliquait aucune des vérifications systématiques caractéristiques d'un audit, l'entreprise s'engageant à porter à la connaissance de l'expert-comptable « les provisions

à constituer (¿) ainsi que les engagements susceptibles d'affecter les résultats ou la situation patrimoniale de l'entreprise » ; qu'en l'espèce, la Cour d'appel a constaté que le gérant de la société Valdec n'avait pas satisfait à son obligation de porter à la connaissance de la société KPMG les provisions à constituer et n'avait pas même cherché à tenir celle-ci informée des éléments de nature à justifier l'inscription d'une provision pour charge de collecte, à telle enseigne qu'il avait présenté dans le même temps à la société Paprec des prévisions de développement irréalisables établies sans l'assistance de la société KPMG (arrêt, p. 23) ; qu'en jugeant néanmoins qu'à l'égard de la société Paprec, la société KPMG n'était pas fondée à se retrancher derrière les manquements de son propre client à ses obligations, cependant que le manquement en cause était bien de nature à l'exonérer de toute responsabilité, la Cour d'appel a violé les articles 1134, 1165 et 1382 du Code civil.

DEUXIEME MOYEN DE CASSATION

(Subsidiaire par rapport au premier moyen)

- sur le rôle causal de l'imprudence de la société Paprec-

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR condamné la société KPMG, in solidum avec Monsieur Bernard Z... et son assureur, à payer à la société PAPREC les sommes de 3.522.047 euros et 8.000 euros au titre de l'article 700 du Code de procédure civile

AUX MOTIFS QUE « Monsieur Z... soutient en substance que la motivation de la société Paprec était, dans une stratégie de développement et de synergie d'activités, celle des perspectives de développement de la société Valdec figurant dans un business plan particulièrement optimiste établi par Messieurs X... et Y... à telle enseigne que quand la société Paprec a connu la situation réelle elle a néanmoins maintenu l'opération par un avenant du 15 juin 2001, que la transformation de la société en société anonyme n'était nullement une condition de ses engagements, que des diligences complémentaires de sa part en sa qualité de commissaire à la transformation n'auraient pas conduit à attester que les capitaux propres étaient inférieurs au capital social, les provisions ne modifiant nullement la valeur des biens de l'entreprise et que les préjudices qui sont sollicités trouvent leur origine dans la liquidation dont les causes sont étrangères à la question de la comptabilisation des provisions. La société KPMG soutient quant à elle en substance que le préjudice de la société Paprec a été couvert par les garants, que cette société est de toute façon à l'origine de son propre préjudice en ayant décidé de prendre le contrôle de la société Valdec sans garantie ni prudence, qu'au surplus ni son arrêté de compte de septembre 2000 ni le rapport de Monsieur Z... n'ont été le facteur déclenchant de la décision d'acquisition, seul le business plan optimiste établi par Messieurs X... et Y... ayant été déterminant. Il est constant que les capitaux propres représentent la différence entre l'expression comptable de l'ensemble des éléments d'actifs de l'entreprise et de l'ensemble des éléments passifs de sorte que la non comptabilisation de la provision pour frais de collecte avait nécessairement une incidence sur la situation dont le commissaire à la transformation a attesté. Il est encore constant que l'équivalence des capitaux propres au capital social est une condition de la transformation en société anonyme et, contrairement à ce qui est soutenu, la société Paprec avait bien fait de cette transformation une condition de ses engagements. En effet, cette transformation était stipulée tant au protocole de cession du 13 septembre (article 1 § 2, article 3 en caractères gras) qu'au protocole d'accord du même jour (article 7) comme une obligation "préalable" à la cession et elle était l'une des modalités et conditions des engagements d'achat d'actions et de versement en compte courant en considération de laquelle la société Paprec prenait ceux-ci et avec lesquels elle formait un tout. Le fait que le prix était d'ores et déjà déterminé est indifférent dès lors que les actes exprimaient clairement que la transformation en SA était une condition préalable et suspensive des autres engagements. Quant à la situation comptable arrêtée par la société KPMG le 30 avril 2000 qui masquait le déséquilibre structurel de la prestation de collecte, il est constant qu'elle a

été remise au commissaire à la transformation qui s'est fondé sur elle pour attester dans les conditions susvisées, ce qui a déterminé la réalisation des achats et apports de fonds litigieux et conduit la société Paprec à se convaincre de l'équilibre des comptes de la société Valdec. En s'engageant dans les opérations d'achat et apport, la société Paprec, acteur important dans le domaine du recyclage et du traitement des vieux papiers, avait certes en vue les évolutions qu'un plan de développement présenté par les dirigeants lui avait fait entrevoir et agissait effectivement avec les objectifs tels que rappelés dans les accords du 13 septembre, à savoir des objectifs stratégiques de développement et synergie d'activités complémentaires qui sont en général ceux poursuivis par la réalisation de telles opérations. Pour autant, la poursuite de ses objectifs n'en était pas moins conditionnée, sur le plan juridique, par la transformation en société anonyme dont elle avait fait un préalable : c'est ce que stipulent les actes rédigés et la signature d'un avenant en juin 2001 n'établissent pas le contraire. Une fois que la société Paprec était engagée dans la société (par l'achat des actions des associés minoritaires, le versement en compte courant et le versement d'acomptes sur l'achat à venir des actions de Messieurs X... et Y...), son intérêt était de trouver des possibilités de redressement et restructuration et c'est le sens de cet avenant qui n'avait pas d'autre objet et aux termes duquel elle prenait des engagements de participation à la restructuration qui ne sont pas ceux dont elle se plaint aujourd'hui. Rien ne démontre ainsi, outre le contenu des actes signés, que la société Paprec aurait conclu les opérations litigieuses en dépit de la non réalisation de la condition de transformation en SA. La société KPMG ne saurait sans se contredire soutenir à la fois que le business plan apparaissait comme ayant été établi avec beaucoup de soin et de préparation de la part des dirigeants eux-mêmes titulaires de toutes les informations nécessaires quant aux perspectives d'évolution et à la fois que la société Paprec aurait fait preuve d'imprudence en s'engageant trop rapidement dans une opération. C'est au demeurant oublier que la société Paprec avait fait de la transformation en SA une condition de son engagement (sur la base d'une attestation qui devait la convaincre de l'état de la société) et disposait d'une situation comptable provisoire qui n'était pas de nature à l'alerter sur un déficit. Quant à l'audit prévu sur la situation de compte arrêtée au 30 septembre, il était afférent à l'éventuelle mise en oeuvre de la garantie de passif souscrite par Messieurs X... et Y... mais ne conditionnait en rien la vente elle-même de sorte qu'il ne peut être reproché à la société Paprec de ne pas en avoir attendu les résultats. Les sommes aujourd'hui réclamées ont bien été versées en application des accords du 13 septembre 2000 (tant le prix d'achat des actions et le versement en compte courant que l'acompte sur le reste des actions) qui n'ont pris effet qu'en considération d'une attestation sur l'égalité des capitaux propres à l'actif social établie par le commissaire à la transformation sur la base de situations dressées par l'expert-comptable. Les fautes relevées à l'encontre de ces deux professionnels sont donc directement en lien avec le préjudice subi par la société Paprec et qui s'établit aux sommes qu'elle réclame. En effet, il est constant que celle-ci a procédé à la déduction de la somme de 684020, 58 euros à laquelle ont été condamnés Messieurs X... et Y... par arrêt de la cour d'appel de Paris, de sorte que l'observation de la société KPMG sur l'impossibilité de réclamer deux fois la même somme n'est pas justifiée. Il est encore constant que la société Valdec ayant été placée en redressement judiciaire, son fonds de commerce ayant été vendu (après qu'a été constatée une inexistence de trésorerie) et le mandataire judiciaire attestant qu'il n'existe aucun fonds pour régler les créances, la société Paprec a bien perdu les sommes réglées, étant encore observé qu'il résulte du rapport de Monsieur C...précité que la procédure collective trouve son origine dans la situation déficitaire avérée en 2000 et aggravée en 2001. Il sera donc fait droit dans son intégralité à la demande en paiement de la société Paprec dirigée contre Monsieur Z... et la société KPMG, condamnation in solidum et non solidaire devant toutefois être prononcée » ;

ALORS QUE la victime qui, par sa propre imprudence, a aggravé son dommage ne peut

prétendre à sa réparation intégrale ; qu'en l'espèce, il résultait des accords conclus le 13 septembre 2000 que la société Paprec se devait d'effectuer un audit approfondi des comptes de la société et disposait d'un délai de réflexion de 3 ans avant toute décision d'acquiescer les participations majoritaires détenues par Messieurs X... et Y..., le protocole d'accord conclu entre eux prévoyant seulement qu'« il (était) envisagé que Paprec rachète à long terme les parts des promettants sur des bases de valorisation à déterminer en fonction des résultats à venir de Valdec » et stipulant que la promesse de vente souscrite par ceux-ci serait exercée « entre le 1er septembre et le 31 décembre 2003 » ; que la société KPMG soulignait toutefois dans ses conclusions (p. 34), que sans même prendre la précaution élémentaire d'attendre la transformation de la société Valdec en société anonyme, ni les résultats de l'audit comptable prévu pour la préservation de ses propres intérêts, la société Paprec avait, à ses risques et périls, choisi de précipiter l'acquisition des participations majoritaires détenues par Messieurs X... et Y... en leur versant dès le 2 octobre 2000, avec trois ans d'avance sur le calendrier prévu, deux acomptes d'un montant total de 8 millions de francs ; qu'en jugeant néanmoins que la société KPMG n'était pas fondée à reprocher à la société Paprec une quelconque imprudence comme cause d'exonération même partielle de sa responsabilité, au motif inopérant s'agissant de l'acquisition des participations majoritaires que la mise en oeuvre de l'audit convenu n'était pas une condition de leur acquisition, mais une simple modalité d'exercice de la garantie de passif, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1382 du Code civil.

TROISIEME MOYEN DE CASSATION

(subsidaire par rapport au premier moyen)

- sur les recours réciproques exercés

entre M. Y... et la société KPMG-

Il est fait grief à l'arrêt attaqué d'AVOIR, par infirmation du jugement entrepris, condamné la société KPMG, in solidum avec Monsieur Bernard Z... et son assureur, à payer à Monsieur Y... la somme de 371. 700, 16 euros et à Maître E..., ès-qualité de liquidateur judiciaire de Monsieur X..., la somme de 225. 000 euros

AUX MOTIFS QUE « Messieurs X... et Y... entendent voir engager la responsabilité de la société KPMG, au titre de la garantie de passif qu'ils ont été obligés d'assumer, sur le fondement d'une faute commise par cette dernière pour n'avoir pas constitué une provision pour charges de collecte et avoir omis à tout le moins d'attirer leur attention sur la nécessité de constituer une telle provision. Il a été exposé ci-dessus les conditions dans lesquelles des modifications dans l'activité de la société Valdec étaient survenues notamment quant à l'activité de collecte ainsi que les termes de la mission confiée à la société KPMG qui lui imposaient de prendre elle-même l'initiative de s'informer sur la situation de l'entreprise. Alors qu'elle était par ailleurs en possession d'indicateurs comptables de cette activité (augmentation très importante des frais de location de camions, poste prestation enlèvement de déchets) et que son obligation de sondage sur les pièces devait l'amener à constater que les prestations de collecte n'étaient pas facturées aux clients, elle aurait dû s'interroger sur le caractère structurellement déficitaire de ces prestations et apporter à son client un conseil quant à la comptabilisation de provisions, nonobstant les propres obligations de ses clients à cet égard. Ayant établi des situations de compte qui ne comptabilisaient pas une provision qui aurait dû l'être, elle a manqué à son obligation de conseil. Ce manquement est en lien avec le préjudice subi par Messieurs X... et Y..., l'erreur comptable étant constituée au jour où ils ont souscrit une garantie de passif qu'ils n'auraient évidemment pas souscrite s'ils avaient connu la situation nette réelle de la société. Cependant, la société KPMG est fondée à soutenir que le propre manquement de son client à son devoir de coopération est constitutif d'une faute également en lien avec le préjudice subi. Sur ce point toutefois, son argumentation doit

être examinée distinctement en ce qu'elle concerne Monsieur X... et en ce qu'elle concerne Monsieur Y.... Monsieur X... était le gérant de la société, représentant légal de celle-ci. A ce titre, il avait la responsabilité de porter à la connaissance de l'expert-comptable les provisions à constituer et il est constant qu'il n'a, à cet égard, pas rempli ses obligations ni même cherché à tenir ce dernier particulièrement informé des éléments y afférent, à telle enseigne que, dans le même temps, il présentait à un acquéreur potentiel des prévisions de développement établies sans son assistance qui avaient vocation à convaincre un investisseur et dont nulle partie ne conteste de façon pertinente qu'elles étaient particulièrement optimistes voire irréalisables. Cette faute doit conduire à un partage de responsabilité et à juger que la société KPMG est responsable à l'égard de Monsieur X... à hauteur de la moitié seulement du préjudice subi par ce dernier. S'agissant de Monsieur Y..., il n'est pas contesté qu'il avait la qualité de salarié de la société Valdec. S'il en était par ailleurs l'un des associés, ce n'est pas cette qualité d'associé qui est en cause dans l'appréciation d'une faute commise dans le devoir de coopération avec l'expert-comptable. C'est en effet avec la société Valdec que la société KPMG était en relations contractuelles, le débiteur juridique de l'obligation de coopération n'étant que Monsieur X..., gérant de droit. Quant bien même Monsieur Y..., de par ses fonctions de responsable administratif (voire de directeur administratif et financier comme soutenu par Monsieur Z...), aurait été l'interlocuteur ou l'un des interlocuteurs de la société KPMG, il l'était dans le cadre de ses fonctions de salarié de la société. Rien ne démontre que Monsieur Y... aurait eu la qualité de " gérant de fait " ni qu'il aurait agi hors du cadre de ses fonctions. Or, ainsi qu'il le souligne, le salarié, qui agit sans excéder les limites de la mission qui lui a été impartie par son commettant, n'engage pas sa responsabilité à l'égard des tiers. Dès lors, la société KPMG ne saurait opposer à Monsieur Y... une faute dans une tâche de coopération qu'il n'accomplissait que dans le cadre de sa mission de responsable administratif. Si c'est en tant qu'associé que Monsieur Y... a souscrit la garantie de passif, c'est bien en tant qu'il était responsable administratif que la société KPMG lui oppose sa faute, ce qu'elle ne peut en vertu du principe d'immunité du salarié justement invoqué par l'appelant. La société KPMG est donc tenue de réparer l'entier préjudice subi par Monsieur Y... » ;

ALORS QUE la personne physique qui, se prévalant de sa qualité d'associée d'une société, poursuit, en demande, la réparation d'un préjudice patrimonial personnel que lui aurait causé un cocontractant de cette société, n'est pas fondée à invoquer le bénéfice de l'immunité attachée à sa qualité de salariée de cette société pour interdire au défendeur de lui opposer, en défense des causes d'exonération partielle ou totale de sa responsabilité tirées des négligences qu'elle a pu elle-même commettre ; qu'en l'espèce, la Cour d'appel a constaté que la société Valdec n'avait pas satisfait à son obligation de porter à la connaissance de la société KPMG les engagements de nature à justifier l'inscription d'une provision pour charges ou pour risques et que ce manquement au devoir de collaboration avait contribué aux dommages subis par Messieurs X... et Y... ; qu'en énonçant néanmoins qu'il importait peu que Monsieur Y... ait pu être, de par ses fonctions de responsable administratif de la société Valdec, l'interlocuteur privilégié de la société KPMG, dès lors qu'agissant dans les limites de la mission impartie par son commettant, il ne pouvait, en sa qualité de salarié se voir personnellement reprocher une faute par un tiers, la Cour d'appel a violé les articles 1382 et 1384 du Code civil.

Publication :

Décision attaquée : Cour d'appel de Rouen , du 9 juin 2011