REPUBLIQUE ET CANTON DE GENEVE

POST TENEBRAS LUX

POUVOIR JUDICIAIRE

C/28349/2018 **ACJC/1156/2022**

ARRÊT

DE LA COUR DE JUSTICE

Chambre civile

DU MARDI 6 SEPTEMBRE 2022

Entre

Monsieur A_____, domicilié _____, appelant d'un jugement rendu par la 2ème Chambre du Tribunal de première instance de ce canton le 20 décembre 2021, comparant par Me Olivier CARRARD, avocat, F_____ von Erlach Partners SA, rue Bovy-Lysberg 2, case postale, 1211 Genève 3, en l'Étude duquel il fait élection de domicile,

et

B_____ SA, sise _____, intimée, comparant par Me Julien WAEBER, avocat, WAEBER MAITRE, quai Gustave-Ador 2, case postale 3021, 1211 Genève 3, en l'Étude duquel elle fait élection de domicile.

Le présent arrêt est communiqué aux parties par plis recommandés du 12 septembre 2022.

EN FAIT

A. Par jugement JTPI/16006/2021 rendu le 20 décembre 2021, notifié aux parties le surlendemain, le Tribunal de première instance (ci-après : le Tribunal) a débouté A_____ de sa demande en paiement formée le 8 juillet 2019 à l'encontre de B_____ SA (chiffre 1 du dispositif), arrêté les frais judiciaires à 6'200 fr., mis intégralement à la charge de A_____ et compensés avec les avances versées par les parties, condamné A_____ à verser 250 fr. à B_____ SA à titre de frais judiciaires (ch. 2), ainsi que 4'000 fr. TTC à titre de dépens (ch. 3), et débouté les parties de toutes autres conclusions (ch. 4).

B. **a.** Par acte déposé le 31 janvier 2022 au greffe de la Cour de justice (ci-après : la Cour), A_____ a formé appel de ce jugement, dont il a sollicité l'annulation. Cela fait, il a conclu à ce que la Cour condamne B_____ SA à lui verser 5'000 fr. avec intérêts à 5% l'an dès le 17 novembre 2017, 17'000 EUR avec intérêts à 5% l'an dès le 30 novembre 2018, 13'941.63 EUR avec intérêts à 5% l'an dès le 22 mai 2018, 24'472 fr. 35 avec intérêts à 5% l'an dès le 3 mai 2018, 10'177 fr. 65 avec intérêts à 5% l'an dès le 22 octobre 2018, 6'000 EUR avec intérêts à 5% l'an dès le 15 décembre 2017, 10'772.35 EUR avec intérêts à 5% l'an dès le 1er avril 2018 et 3'240 fr. avec intérêts à 5% l'an dès le 24 octobre 2017, sous suite de frais judiciaires et dépens.

Il a notamment formulé l'allégué suivant dans son appel (allégué n° 3) : "*Pour ce faire et afin de limiter les frais de constitution d'une nouvelle société, M. A_____ avait le projet de racheter, à titre personnel, les parts de la société de droit suisse C_____ Sàrl, dont les parts sociales étaient détenues jusqu'alors par D_____ Sàrl, et d'y apporter les parts sociales de D_____ Sàrl.*"

b. B_____ SA a conclu à l'irrecevabilité partielle de l'allégué n° 3 de l'appel et au déboutement de A_____ de toutes ses conclusions, sous suite de frais judiciaires et dépens.

Dans sa réponse, B_____ SA a notamment formulé les allégués suivants :

- "*Me E_____ est associé du cabinet international F_____*" (allégué n° 7);

- "*M. G_____, consulté pour établir une attestation de vérification au sens de l'art. 635a CO, n'avait aucune raison d'imaginer que l'opération présentée par l'appelante n'était pas coordonnée par le cabinet international F_____*" (allégué n° 10);

- "*L'intimée n'avait pas été mandatée pour les autres démarches liées à l'établissement de la famille en Suisse : permis de séjour, bail à loyer, assurances, inscriptions scolaires, fiscalité, etc.*" (allégué n° 11) ;

- "*La monnaie de référence de l'évaluation était l'euro. L'évaluation, une fois confirmée, a ensuite été convertie en francs suisses*" (allégué n° 18); et

- "*L'article 5 du projet initial de traité d'apport, intitulé "régime fiscal" était "A REFONDRE PAR UN FISCALISTE"*"" (allégué n° 21).

Dans sa partie en droit, B_____ SA a écrit : "*En outre, l'intimée ignorait que l'appelant n'avait pas d'autres conseillers en Suisse.*" (p. 9).

c. A_____ a répliqué, persisté dans ses conclusions d'appel et conclu à l'irrecevabilité des allégués 7 et 10 de la réponse de B_____ SA en ce qu'ils se référaient au "*cabinet international F_____*", ainsi qu'à l'irrecevabilité des allégués 11, 18 et 21 et de la phrase de la p. 9 de la réponse reproduite ci-dessus.

d. B_____ SA a dupliqué et retiré sa conclusion en irrecevabilité de l'un des allégués de l'appel. Pour le surplus, elle a persisté dans ses conclusions.

e. Par avis du 2 juin 2022, la Cour a informé les parties de ce que la cause était gardée à juger.

C. Les faits pertinents suivants résultent du dossier :

a. A_____ est un entrepreneur franco-suisse, consultant dans le domaine des médias.

b. B_____ SA est une société inscrite au Registre du commerce de Genève et dont le but social est l'"*exécution de tous mandats fiduciaires; comptabilité, révision, conseils en matière de bouclement de comptes, économiques, financiers et fiscal; constitution, transformation, administration, gestion et liquidation de sociétés; services dans le domaine de la gestion patrimoniale, immobilière et de l'assurance, tels que conseil, représentation, gestion et courtage*".

G_____, réviseur agréé habilité à établir des attestations de vérification relatives aux apports en nature dans les personnes morales, en est l'administrateur unique.

c. D_____ Sàrl est une société de droit français, avec siège à H_____, dont A_____ est l'associé unique.

d. C_____ Sàrl est une société inscrite au Registre du commerce de Genève, dont A_____ est le gérant-président. Ses parts sociales étaient détenues par D_____ Sàrl à l'époque des faits pertinents.

e. En 2017, A_____, qui habitait alors en France, a décidé de s'établir avec sa famille en Suisse, plus précisément à I_____ (GE).

Parallèlement, il a décidé de transférer son activité professionnelle en Suisse. Dans ce cadre, A_____ avait l'intention d'apporter dans le capital de C_____ Sàrl les parts sociales de D_____ Sàrl qu'il détenait.

f. Le 18 juillet 2017, J_____, l'avocat français de A_____ et associé d'une étude à caractère international, a transmis à celui-ci un projet de contrat d'apport des titres de D_____ Sàrl vers C_____ Sàrl, tout en précisant que ce document était à revoir par un juriste et un fiscaliste suisses, comme convenu.

En effet, dans un courriel du 11 juillet 2017 adressé à A_____, J_____ relevait que l'opération serait en grande partie régie par le droit suisse et qu'"*il aurait donc été bien plus naturel (et efficace) que le contrat soit rédigé dès le départ par un avocat suisse*".

Selon le projet, les parts sociales de D_____ Sàrl étaient notamment valorisées à 1'927'000 EUR, soit 2'207'000 fr. Le capital social de C_____ Sàrl devait être augmenté de cette valeur et les parts nouvellement émises remises à A_____ (art. 1.3.3).

g. Sur conseil de la notaire K_____, qui avait participé à la fondation de C_____ Sàrl, A_____ a consulté la société B_____ SA, soit pour elle G_____.

Entendue comme témoin par le Tribunal, K_____ a déclaré qu'elle avait adressé A_____ à B_____ SA car, lors d'un apport en nature dans une personne morale, il fallait une attestation de vérification établie par un réviseur suisse agréé. A_____ disposait déjà d'un projet de contrat d'apport, qui avait été préparé par ses avocats fiscalistes français. Elle avait, quant à elle, demandé à B_____ SA d'établir l'attestation de vérification susmentionnée.

A_____ a mentionné à G_____ qu'il était assisté d'avocats et de fiscalistes français, lesquels s'occupaient de son départ de France, ce qui n'est pas contesté, et - selon G_____ - aussi de son installation en Suisse, A_____ contestant cette précision. Il lui a soumis le projet de contrat mentionné *supra*, en lui demandant de la relire, de l'évaluer et de le conseiller quant à ce projet.

Après avoir pris connaissance du contrat, G_____ est parvenu à la conclusion suivante : il n'était techniquement pas possible d'apporter les titres de la société française D_____ Sàrl dans le capital de la société C_____ Sàrl, puisque c'était cette dernière qui détenait les titres de D_____ Sàrl. Il a donc proposé, en lieu et place de l'apport de parts de D_____ Sàrl dans C_____ Sàrl, de créer une société *ad hoc* - soit la société qui serait nommée ultérieurement L_____ SA - qui détiendrait les parts de D_____ Sàrl en tant que *holding*.

h. G_____ a ensuite entrepris d'évaluer les titres de la société française D_____ Sàrl, laquelle, après discussion avec le comptable de A_____, soit M_____, a été évaluée à 2'428'000 fr.

M_____, expert-comptable travaillant pour A_____ depuis une quinzaine d'années, a été entendu comme témoin par le Tribunal et a déclaré qu'il avait eu un échange téléphonique puis un échange de courriels avec G_____, concernant l'estimation de la valeur des parts sociales de la société D_____ Sàrl : dans ce cadre, il avait expliqué à G_____ de quelle manière ces parts étaient valorisées selon le système de comptabilité français et lui avait transmis les chiffres qui avaient été utilisés dans le contrat d'apport, à savoir la somme de 2'428'020 fr. Il n'avait lui-même aucune compétence en matière de fiscalité suisse.

i. Dans son courriel du 3 octobre 2017 à B_____ SA, A_____ a rappelé que le projet visait, dans le cadre de son installation en Suisse, à organiser le plus simplement et efficacement possible la détention des titres de D_____ Sàrl, alors intégralement en sa possession. Il avait besoin d'une relecture du projet de contrat d'apport par G_____ et de ses probables corrections, en ne tenant pas compte de la possibilité d'un apport à C_____ Sàrl, hypothèse qui n'allait pas être retenue suite aux conseils de G_____.

j. Par courriel du même jour, B_____ SA a fait parvenir une "*offre de services*" à A_____ dont les prestations étaient les suivantes :

- S'agissant de la première partie du mandat, soit la constitution par apport en nature d'une société anonyme ou d'une société à responsabilité limitée de type *holding*, dans le cadre de laquelle les activités suivantes seraient déployées (honoraires forfaitaires de 3'000 fr. HT) :

  - Revue critique du contrat d'apport établi par les soins de A_____;
  - Validation de l'existence et de l'évaluation de l'apport soit la société D_____ Sàrl, H_____; et
  - Etablissement d'une attestation de vérification validant le rapport de fondation en vue de la constitution par apport en nature [art. 635a CO], B_____ SA.

- Par la suite, B_____ SA proposait par ailleurs d'accompagner A_____ pour la gestion comptable et administrative de sa société, pour des honoraires calculés en fonction du taux horaire de 180 fr. HT.

Lors de son audition par le Tribunal, G_____ a déclaré, s'agissant de la question de savoir s'il lui avait été expressément demandé d'évaluer les incidences fiscales de l'apport des parts sociales de D_____ Sàrl dans la société L_____ SA, que rien de tel ne lui avait été demandé. Au contraire, il lui avait été indiqué que le dossier était suivi par les avocats fiscalistes français de A_____. Il partait ainsi

du principe que ces derniers s'occupaient des questions fiscales. Son rôle avait été celui de réviseur, en vue de la constitution d'une société, et en aucun cas celui de conseiller fiscal. Sa facture de 3'240 fr. correspondait d'ailleurs uniquement à son activité de réviseur agréé pour l'établissement d'une évaluation des apports en nature, dans le cadre de la création de L_____ SA.

La notaire K_____ a déclaré qu'elle ignorait quelle était la teneur exacte du mandat qui liait A_____ à B_____ SA.

M_____ ne savait pas exactement quels conseils A_____ avait demandé à qui. Il se souvenait avoir eu des contacts avec E_____, avocat fiscaliste associé de J_____, qui s'était occupé exclusivement de la partie française de la question fiscale.

k. Par courriel du même jour à 22h22, A_____ a retourné l'offre de services signée à B_____ SA, en indiquant à G_____, notamment par une note manuscrite sur le projet, que la contribution de ce dernier au projet de contrat d'apport "*ne pouvait se limiter au seul point 1.3.3*" [du contrat d'apport correspondant à l'augmentation du capital de C_____ Sàrl]. Il lui était dès lors reconnaissant "*de bien vouloir lui adresser dans les meilleurs délais le projet* [de contrat d'apport] *entièrement revu, corrigé, enrichi par ses soins, idéalement le lendemain en fin de matinée, avant sa rencontre avec le fiscaliste français*".

Il n'a pas accepté la seconde partie du mandat concernant la gestion de la société.

Selon les déclarations de A_____ au Tribunal, s'agissant de la question de savoir s'il avait expressément demandé un conseil d'ordre fiscal à B_____ SA, il a expliqué avoir consulté B_____ SA pour avoir des conseils exhaustifs sur l'ensemble des points liés à l'apport des parts sociales de la société française dans la société suisse. Il était donc évident pour lui que G_____ et/ou K_____ aurai(en)t dû le rendre attentif aux incidences fiscales de l'apport en question, étant précisé que ses seuls intervenants en Suisse étaient G_____ et K_____. J_____ était un avocat de droit des affaires, mais spécialiste de droit français. E_____ n'avait quant à lui aucun mandat relatif à la fiscalité de son installation en Suisse.

l. K_____ a procédé à la rédaction de l'acte de constitution de la société L_____ SA, de ses statuts, du contrat d'apport et du rapport de fondation, sur la base des instructions de A_____ et de G_____.

Ces documents n'ont pas été soumis aux avocats français de A_____, ni à un fiscaliste suisse.

L'art. 2 du projet de contrat d'apport a la teneur suivante :

"*Le présent apport est consenti et accepté pour le prix de CHF 2'207'000.-, qui sera acquitté par la remise à l'apporteur de 1'000 actions nominatives liées selon statuts de CHF 100.- chacune, entièrement libérées, émises au pair.*

Monsieur A_____ restera créancier envers la société pour le solde, soit la somme de CHF 2'107'000.-, qui sera considérée comme une reprise de biens".

G_____ a, lors de son audition, formellement contesté être à l'origine de la convention d'apport. L'auteur de ce contrat était J_____ et ce dernier l'avait rédigé sur la base des évaluations que B_____ SA avait effectuées, après discussion avec A_____ et son comptable. La convention d'apport avait finalement été entérinée par K_____. C'était ainsi cette dernière qui était l'auteure de la convention d'apport.

m. Le contrat d'apport, qui n'a pas été produit à la procédure, porte la date du 24 octobre 2017, selon la publication FOSC.

Les actions de D_____ Sàrl ont ainsi été apportées à L_____ SA à leur valeur vénale (soit 2'428'020 fr.), contre une valeur nominale nouvellement créée de 100'000 fr. et une créance d'actionnaire pour le solde de 2'328'020 fr.

Cette société a été inscrite au Registre du commerce de Genève le _____ 2017.

n. B_____ SA a établi, le 24 octobre 2017, à l'attention des fondateurs de L_____ SA, une attestation de vérification selon laquelle le rapport de fondation était complet et exact.

o. Le 24 octobre 2017, B_____ SA a établi sa note d'honoraires n° 1_____ d'un montant de 3'240 fr. TTC.

p. Par courriel du 9 novembre 2017 adressé à K_____ et G_____, ainsi qu'en copie à ses avocats français, A_____ a exposé que ceux-ci avaient décelé une sérieuse incompatibilité entre les actes constitutifs de la L_____ SA et le droit fiscal français au regard de l'"*Exit tax*" (soit l'imposition relative aux plus-values latentes sur les titres détenus par un contribuable français qui transfère son domicile fiscal à l'étranger).

Selon le témoignage de M_____, ni E_____, ni J_____, ni lui-même n'avaient vu le contrat d'apport final avant sa signature. S'ils avaient su que les choses avaient été faites ainsi, ils seraient intervenus, car le fait d'avoir un apport en compte courant aurait conduit à une taxation immédiate en France.

q. Dans son courriel du même jour, adressé à A_____ et G_____, ainsi qu'en copie aux avocats français, K_____ a manifesté son étonnement, puisque les conseils français de A_____ avaient validé l'opération au préalable.

Lors de son audition par le Tribunal, elle a déclaré qu'elle n'avait, en tant que notaire, pas été mandatée par A_____ pour donner des conseils fiscaux. De manière générale, elle suggérait à ses clients de prendre conseil auprès d'un fiscaliste et ne donnait pas elle-même de conseils en la matière. Elle pouvait identifier d'éventuels problèmes qui pourraient survenir, mais n'avait pas les compétences professionnelles pour y apporter des solutions.

r. Par courriel du même jour adressé à A_____ ainsi qu'à K_____ et G_____, E_____ a écrit :

> "*Nous avions effectivement validé le principe d'un apport mais dans le cadre classique d'un pur échange de titres (cf. modèle d'acte préparé par J_____).*
>
> *Nous comprenons à la lecture de l'article 5 bis qu'en contrepartie de l'apport des parts de la société D_____ SARL (valorisée à 2'428'020 CHF) la société suisse a émis 1'000 actions d'une valeur nominale unitaire de 100 CHF (soit un capital de 100'000 CHF) et a matérialisé à hauteur du solde une créance d'actionnaire de 2'328'020 CHF. Notre compréhension est-elle correcte ?*
>
> *Si cela se confirme, cela reviendrait d'un point de vue français à ce que l'apport ait donné lieu à la matérialisation d'une soulte supérieure à 10% du nominal des titres émis, ce qui rendrait la totalité de la plus-value d'apport immédiatement imposable entre les mains de l'apporteur*. (…)".

s. Dans un courriel du 16 novembre 2017 adressé à K_____, A_____ a affirmé que "*les modifications apportées par M. G_____ au projet construit par mes conseils français auraient dû être vérifiées par mes conseils français. La principale modification élaborée par M. G_____ relative à l'incorporation en compte courant des titres rend immédiatement taxables les sommes concernées en France ... ce que je n'ai pas mesuré, ce qu'une relecture des statuts de la part de mes conseils français aurait prévenu, et ce que M. G_____ et vous-même saurez à l'avenir si vous êtes confrontés à un tel sujet.* (…)".

t. K_____ a à son tour établi sa note d'honoraires à l'attention de la L_____, soit 5'000 fr. TTC.

u. Il s'est par la suite avéré que le contrat d'apport du 24 octobre 2017 engendrait aussi des conséquences fiscales en Suisse qui n'avaient pas été anticipées : en effet, l'apport des parts sociales de la société française D_____ Sàrl à la société L_____ SA avec l'inscription d'une créance actionnaire au bilan équivalait à une "*transposition imposable*", soit une opération générant un revenu imposable de 1'925'820 fr., correspondant à la différence entre la valeur vénale des actions de

D_____ Sàrl en 2'428'020 fr. et leur valeur nominale en 502'000 EUR, requalifié en "*dividende*", imposable à hauteur de 28% sur Genève.

v. Après avoir consulté deux experts en fiscalité suisse, A_____ est parvenu à obtenir de l'Administration fiscale genevoise, dans un courrier daté du 8 juin 2018, l'acceptation que le contrat d'apport soit modifié pour éviter les conséquences fiscales indésirables susévoquées.

En lieu et place d'une créance actionnaire correspondant au solde de la valeur des apports après déduction du montant correspondant à la libération du capital, ce solde a été incorporé dans une réserve de la société, ce qui supprimait la transposition imposable.

D. **a.** Par demande déposée au greffe du Tribunal de première instance le 4 décembre 2018, non conciliée le 21 mars 2019 et introduite 8 juillet 2019, A_____ a conclu à ce que le Tribunal condamne, sous suite de frais et dépens, B_____ SA à lui verser les montants suivants, qui correspondent aux frais engendrés par la procédure de correction fiscale en Suisse et en France :

- 5'000 fr. avec intérêts à 5% l'an, dès le 17 novembre 2017, correspondant aux honoraires de K_____;

- 17'000 EUR avec intérêts à 5% l'an, dès le 30 novembre 2018, correspondant aux honoraires d'un expert-comptable français;

- 13'941.63 EUR avec intérêts à 5% l'an, dès le 22 mai 2018, correspondant aux honoraires d'un fiscaliste français;

- 24'472 fr. 35 avec intérêts à 5% l'an, dès le 3 mai 2018, correspondant aux honoraires d'un fiscaliste suisse;

- 10'177 fr. 65 avec intérêts à 5% l'an, dès le 22 octobre 2018, correspondant aux honoraires d'un fiscaliste suisse;

- 6'000 EUR avec intérêts à 5% l'an, dès le 15 décembre 2017, correspondant à la location d'un appartement à H_____ pendant cinq mois;

- 10'772.35 EUR avec intérêts à 5% l'an, dès le 1er avril 2018, correspondant à des frais de déplacement entre H_____ et Genève;

- 3'240 fr. avec intérêts à 5% l'an, dès le 24 octobre 2017, correspondant aux honoraires de B_____ SA.

Selon A_____, B_____ SA était responsable de ces dépenses, car elle avait violé ses obligations de conseil en matière fiscale.

b. Dans sa réponse du 26 novembre 2019, B_____ SA a conclu au rejet de la demande en paiement, sous suite de frais et dépens.

c. Le Tribunal a entendu les parties, ainsi que des témoins, dont les déclarations ont été résumées dans la mesure utile ci-dessus.

d. Les parties ont, dans leurs plaidoiries finales écrites du 18 juin 2021, persisté dans leurs conclusions.

B_____ SA a encore déposé des déterminations sur plaidoiries finales en date du 7 juillet 2021

La cause a été gardée à juger à l'issue d'un délai de 15 jours suivant la transmission par le Tribunal des dernières déterminations des parties.

e. Dans le jugement entrepris, le Tribunal a procédé à l'interprétation du contrat liant les parties en recherchant leur réelle et commune intention. Le contrat de mandat écrit conclu ne contenait aucune référence à un mandat fiscal. Il ne mentionnait que les termes de "*revue critique*" du contrat d'apport : cette notion n'était pas précisément définie, de sorte que le Tribunal l'a interprétée pour retenir qu'elle signifiait une relecture, voire une éventuelle correction du contrat, mais non un examen approfondi et exploratoire des conséquences fiscales. Les autres échanges entre les parties ne menaient pas à un autre résultat, puisque G_____ savait que A_____ était conseillé par un avocat fiscaliste français et que le contrat revu serait soumis à cet avocat, ce qui n'avait finalement pas été fait. Le notaire entendu comme témoin avait encore confirmé ce qui précède. Enfin, le montant limité des honoraires convenus plaidait encore en faveur de ce résultat, en particulier si on les mettait en rapport avec les honoraires payés aux spécialistes pour corriger le résultat indésirable survenu. Ainsi, la volonté concordante des parties était de ne pas confier un mandat d'ordre fiscal à B_____ SA. Une interprétation objective conduisait au même résultat. Le contrat ayant été correctement exécuté les honoraires étaient dus. A_____ a donc été débouté de ses conclusions en paiement dirigées contre B_____ SA.

EN DROIT

1. **1.1** Interjeté dans le délai utile de trente jours (art. 142 al. 1, 143 al. 1 et 311 al. 1 CPC), selon la forme prescrite par la loi (art. 130, 131 et 311 CPC), dans une cause dont la valeur litigieuse est supérieure à 10'000 fr. (art. 308 al. 1 let. a et al. 2 CPC), et auprès de l'autorité compétente (art. 120 al. 1 let. a LOJ), l'appel est recevable.

1.2 L'appel peut être formé pour violation du droit (art. 310 let. a CPC) et constatation inexacte des faits (art. 310 let. b CPC).

1.3 La juridiction d'appel dispose d'un plein pouvoir d'examen de la cause en fait et en droit. En particulier, le juge d'appel contrôle librement l'appréciation des preuves effectuée par le juge de première instance (art. 157 CPC en relation avec l'art. 310 let. b CPC) et vérifie si celui-ci pouvait admettre les faits qu'il a retenus.

2. Les parties ont invoqué l'irrecevabilité de faits invoqués en appel.

2.1 Selon l'art. 317 al. 1 CPC, les faits et moyens de preuve nouveaux ne sont pris en compte au stade de l'appel que s'ils sont produits sans retard (let. a) et ne pouvaient l'être devant la première instance bien que la partie qui s'en prévaut ait fait preuve de la diligence requise (let. b).

2.2 En l'espèce, l'intimée ayant renoncé à invoquer l'irrecevabilité de l'allégué n° 3 de l'appel, il n'est pas nécessaire de statuer sur ce point, ce fait n'ayant pas d'incidence sur l'issue du litige.

Quant aux faits figurant dans la réponse à l'appel dont l'appelant affirme qu'ils sont irrecevables, ils ne sont pas nouveaux dans la mesure où ils visent le caractère international de l'étude des avocats français de l'appelant, puisque l'intimée les avait invoqués en première instance, comme elle l'a souligné dans ses écritures de duplique sur appel. Quant aux autres allégués, ils sont en effet nouveaux au stade de l'appel, l'intimée ne prétendant pas qu'elle n'aurait pas pu les invoquer en première instance, ni pourquoi le premier juge ne les aurait pas, à tort, pris en compte. Ainsi, ces faits sont irrecevables.

3. L'appelant remet en cause l'appréciation du premier juge quant au contenu du contrat qui la liait à l'intimée. Il soutient que ce contrat obligeait celle-ci à examiner les conséquences fiscales en Suisse du contrat d'apport conclu en vue du transfert de son activité professionnelle.

3.1

3.1.1 En matière contractuelle, les conditions d'une action en responsabilité sont énoncées à l'art. 97 al. 1 CO. La responsabilité est engagée lorsque quatre conditions cumulatives sont remplies : une violation du contrat (sous la forme de l'inexécution ou de la mauvaise exécution d'une obligation), une faute (qui est présumée), un rapport de causalité (naturelle et adéquate) et un dommage (arrêts du Tribunal fédéral 4A_41/2016 du 20 juin 2016 consid. 3.4; 4A_90/2011 du 22 juin 2011 consid. 2.2.2).

3.1.2 A teneur de l'art. 394 al. 1 CO, le mandat est un contrat par lequel le mandataire s'oblige, dans les termes de la convention, à gérer l'affaire dont il s'est chargé ou à rendre les services qu'il a promis (art. 394 al. 1 CO).

L'art. 396 al. 1 CO prévoit en outre que l'étendue du mandat est déterminée, si la convention ne l'a pas expressément fixée, par la nature de l'affaire à laquelle il se rapporte.

En droit suisse des contrats, la question de savoir si les parties ont conclu un accord est soumise au principe de la priorité de la volonté subjective sur la volonté objective (ATF 144 III 93 consid. 5.2.1; 123 III 35 consid. 2b).

Lorsque les parties se sont exprimées de manière concordante (échange de manifestations de volonté concordantes; *übereinstimmende Willenserklärungen*), qu'elles se sont effectivement comprises et, partant, ont voulu se lier, il y a accord de fait (*tatsächlicher Konsens*); si au contraire, alors qu'elles se sont comprises, elles ne sont pas parvenues à s'entendre, ce dont elles étaient d'emblée conscientes, il y a un désaccord patent (*offener Dissens*) et le contrat n'est pas conclu (ATF 144 III 93 consid. 5.2.1; arrêt du Tribunal fédéral 4A_254/2021 du 21 décembre 2021 consid. 5.1).

Subsidiairement, si les parties se sont exprimées de manière concordante, mais que l'une ou les deux n'ont pas compris la volonté interne de l'autre, ce dont elles n'étaient pas conscientes dès le début, il y a désaccord latent (*versteckter Dissens*) et le contrat est conclu dans le sens objectif que l'on peut donner à leurs déclarations de volonté selon le principe de la confiance; en pareil cas, l'accord est de droit (ou normatif) (ATF 144 III 93 consid. 5.2.1; 123 III 35 consid. 2b; arrêt du Tribunal fédéral 4A_254/2021 du 21 décembre 2021 consid. 5.1).

En procédure, le juge doit donc rechercher, dans un premier temps, la réelle et commune intention des parties (interprétation subjective), le cas échéant empiriquement, sur la base d'indices. Constituent des indices en ce sens non seulement la teneur des déclarations de volonté - écrites ou orales -, mais encore le contexte général, soit toutes les circonstances permettant de découvrir la volonté réelle des parties, qu'il s'agisse de déclarations antérieures à la conclusion du contrat ou de faits postérieurs à celle-ci, en particulier le comportement ultérieur des parties établissant quelles étaient à l'époque les conceptions des contractants eux-mêmes (ATF 144 III 93 consid. 5.2.2 et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 4A_254/2021 du 21 décembre 2021 consid. 5.2.1).

Si le juge ne parvient pas à déterminer la volonté réelle et commune des parties - parce que les preuves font défaut ou ne sont pas concluantes - ou s'il constate qu'une partie n'a pas compris la volonté exprimée par l'autre à l'époque de la conclusion du contrat - ce qui ne ressort pas déjà du simple fait qu'elle l'affirme en procédure, mais doit résulter de l'administration des preuves -, il doit recourir à l'interprétation normative (ou objective), à savoir rechercher leur volonté objective, en déterminant le sens que, d'après les règles de la bonne foi, chacune d'elles pouvait et devait raisonnablement prêter aux déclarations de volonté de

l'autre. Il s'agit d'une interprétation selon le principe de la confiance (ATF 144 III 93 consid. 5.2.3 et les arrêts cités; arrêt du Tribunal fédéral 4A_254/2021 du 21 décembre 2021 consid. 5.2.2).

L'interprétation selon le principe de la confiance consiste à rechercher comment chacune des parties pouvait et devait comprendre de bonne foi les déclarations de l'autre, en fonction du contexte dans lequel elles ont traité. Même s'il est apparemment clair, le sens d'un texte écrit n'est pas forcément déterminant, de sorte que l'interprétation purement littérale est prohibée; en effet, lorsque la teneur d'un texte paraît limpide à première vue, il peut résulter d'autres éléments du contrat, du but poursuivi par les parties ou d'autres circonstances que le texte ne restitue pas exactement le sens de l'accord conclu. Cependant, il n'y a pas lieu de s'écarter du sens littéral d'un texte lorsqu'il n'y a aucune raison sérieuse de penser que celui-ci ne corresponde pas à la volonté ainsi exprimée (ATF 135 III 295 consid. 5.2 et les arrêts cités). D'après le principe de la confiance, la volonté interne de s'engager du déclarant n'est pas seule déterminante; une obligation à sa charge peut découler de son comportement, dont l'autre partie pouvait, de bonne foi, déduire une volonté de s'engager. Ce principe permet ainsi d'imputer à une partie le sens objectif de sa déclaration ou de son comportement, même si celui-ci ne correspond pas à sa volonté intime (ATF 144 III 93 consid. 5.2.3; 130 III 417 consid. 3.2 et les arrêts cités); arrêt du Tribunal fédéral 4A_254/2021 du 21 décembre 2021 consid. 5.2.2).

Le fardeau de l'allégation et le fardeau de la preuve de l'existence et du contenu d'une volonté subjective est à la charge de la partie qui s'en prévaut et qui entend s'éloigner du sens objectif du contrat (ATF 121 III 118 consid. 4b et les références; cf. également ATF 123 III 35 consid. 2b ; WINIGER, Commentaire Romand - CO I, 3ème éd. 2021, n. 24 ad art. 18 CO). Il n'y a pas place ici pour une application de la règle sur le fardeau de la preuve de l'art. 8 CC, car si le juge ne parvient pas à déterminer la volonté réelle et commune des parties - parce que les preuves font défaut ou ne sont pas concluantes - ou s'il constate qu'une partie n'a pas compris la volonté exprimée par l'autre à l'époque de la conclusion du contrat - ce qui ne ressort pas déjà du simple fait qu'elle l'affirme en procédure, mais doit résulter de l'administration des preuves -, il doit recourir à l'interprétation normative (ou objective) (arrêt du Tribunal fédéral 4A_290/2017 du 12 mars 2018 consid. 5.1). L'art. 8 CC ne joue de rôle que dans l'établissement des circonstances concrètes nécessaires pour l'interprétation de la volonté des parties (subjective ou objective) (arrêt du Tribunal fédéral 4A_343/2017 du 1er mai 2018 consid. 2.1).

3.2 En l'espèce, l'appelant, qui ne remet pas en cause, à juste titre, la qualification de contrat de mandat retenue par le Tribunal, reproche principalement à celui-ci d'avoir mal interprété sa propre volonté au moment de conclure le contrat. En effet, il avait l'intention de soumettre l'analyse fiscale complète de la transaction à l'intimée. Pour soutenir son raisonnement, il invoque que son avocat fiscaliste

français l'avait invité à consulter un conseil suisse et qu'il s'était adressé uniquement à l'intimée pour ce faire. En outre, il avait insisté auprès de l'intimée pour que ses services aillent au-delà de l'établissement d'une attestation portant sur la valeur des parts sociales : il lui avait demandé une revue critique du contrat. Il avait en outre directement mis en cause l'intimée lors de la découverte des conséquences fiscales indésirables. Le Tribunal avait aussi erré dans son interprétation objective du contrat.

A cela, l'intimée oppose que l'appelant avait sciemment omis de suivre les conseils reçus par son avocat français et le notaire qu'il avait consultés, tous deux lui ayant recommandé de se référer à un avocat fiscaliste. Elle n'avait jamais accepté la contre-offre tendant à la revue du contrat. Enfin, il n'y avait pas d'indice permettant de retenir que l'appelant aurait souhaité lui confier l'examen de questions fiscales.

3.2.1 Il s'agit donc d'examiner en premier lieu si la volonté de l'appelant de conclure un contrat de mandat s'étendant aux aspects fiscaux est démontrée ou, en d'autres termes, si les parties ne se sont pas comprises correctement au moment de conclure le contrat.

Par son raisonnement, l'appelant ne remet pas en cause la constatation du Tribunal selon laquelle la volonté subjective de l'intimée ne s'étendait pas à la conclusion d'un mandat couvrant les aspects fiscaux de l'apport envisagé. Il soutient plutôt que les parties s'étaient mal comprises: il souhaitait que l'intimée examine les conséquences fiscales de l'opération et l'intimée n'avait pas compris cette demande ou, du moins, ne pouvait pas de bonne fois la comprendre autrement. Ainsi, l'appelant part de la prémisse qu'un accord subjectif des parties n'existait pas et que les manifestations de volonté des parties devaient donc être interprétées objectivement pour retenir l'existence d'un accord normatif, imposant à l'intimée de se pencher sur certaines questions fiscales.

Il ressort des faits constatés par le Tribunal que l'appelant avait d'abord consulté son avocat fiscaliste français pour la rédaction du projet de contrat d'apport. A cette occasion, cet avocat a expressément attiré l'attention de l'appelant sur la nécessité de consulter un juriste et un fiscaliste suisse pour la révision du document.

L'appelant invoque qu'il a suivi le conseil de son avocat français en consultant l'intimée et qu'il avait donc l'intention de lui soumettre des questions fiscales. Cette affirmation est cependant contredite par les circonstances. En effet, la mise en relation entre l'appelant et l'intimée a eu lieu par le biais du notaire chargé de constituer la société suisse, afin que l'intimée procède à l'établissement de l'attestation de vérification. Il s'ensuit que l'appelant n'a pas consulté l'intimée pour

suivre le conseil donné par son avocat, mais essentiellement pour obtenir l'attestation relative à l'apport des titres.

Se prononçant sur le contrat d'apport, l'intimée, soit pour elle son associé-gérant, a suggéré la création d'une société tierce en Suisse, puisque l'apport ne pouvait selon elle pas être effectué dans la société existante. Ce conseil, intimement lié à l'examen de la valeur des apports, n'a cependant rien changé au fait qu'une problématique fiscale française et suisse se posait.

De plus, bien que l'appelant ait été conscient qu'une problématique fiscale se posait, puisque son avocat français l'avait expressément rendu attentif à cette question, il n'est pas contesté qu'il n'a jamais demandé expressément à l'intimée des conseils de nature fiscale. Il ne ressort pas du texte de l'offre de services de l'intimée, même annotée par l'appelant, que de tels conseils auraient dû être donnés. L'appelant n'a par ailleurs jamais posé de questions sur cette problématique et il n'a pas réagi lorsque l'intimée ne lui a donné aucune information à cet égard, ce qui ne paraît compatible avec sa thèse selon laquelle il entendait en obtenir. En effet, si l'appelant avait attendu de tels conseils, il doit être admis qu'il n'aurait pas manqué d'interroger l'intimée qui demeurait muette à ce sujet, ce qu'il n'a pas fait.

La notion de "*revue critique*" du contrat figurant dans l'offre de services n'est pas précisément définie, ainsi que l'a souligné le premier juge. En l'absence de tout autre élément en ce sens, il ne saurait être retenu que l'appelant avait compris cette notion, utilisée d'ailleurs par l'intimée, comme signifiant que le contrat devait être revu dans toutes ses implications, y compris fiscales. Même si le but social de l'intimée couvre aussi les conseils en matière fiscale, cette interprétation est trop extensive eu égard aux autres circonstances.

Cette conclusion est renforcée par le fait que l'appelant a indiqué à l'intimée qu'il était conseillé fiscalement par des spécialistes, sous-entendant par là qu'il n'avait pas besoin de ses conseils en la matière. Peu importe que l'appelant ait évoqué qu'il était conseillé seulement pour son départ de France et non pour son installation en Suisse, cette distinction subtile ne paraissant pas avoir joué de rôle dans la compréhension des deux parties. L'appelant avait expressément souligné que le projet de contrat d'apport serait revu par ses fiscalistes français avant signature, ce qui n'a pas été fait; ce seul élément démontre à satisfaction que les deux parties n'entendaient pas soumettre ces questions à la revue de l'intimée, puisque d'autres spécialistes étaient déjà censés s'en occuper.

Enfin, le montant des honoraires et le temps relativement bref imparti pour l'exécution du mandat ("*pour le lendemain*") prouvent encore que la volonté concordante des parties n'était pas de confier un mandat comprenant l'examen de questions fiscales à l'intimée. En effet, il n'est pas établi qu'un tel examen était

suffisamment simple pour pouvoir être résolu dans un si court laps de temps et pour des honoraires aussi faibles. Ici encore, il s'agit d'un indice du fait que la volonté des parties se limitait à confier l'établissement d'une attestation de vérification des apports et à revoir le contrat, mais seulement en vue de la délivrance de cette attestation. Compte tenu de ces circonstances, il n'est en tous les cas pas soutenable de prétendre que l'intimée aurait dû, selon la compréhension des parties, mettre en œuvre une révision intégrale du contrat d'apport en droit suisse des obligations, fiscal et de toute autre norme applicable, même si l'appelant avait demandé que le projet soit "*entièrement revu*".

Il s'ensuit que la thèse de l'appelant n'est pas suffisamment étayée pour retenir qu'il avait la volonté – non comprise par l'intimée – de conclure un contrat comprenant l'examen de questions fiscales. Les faits invoqués par l'appelant d'avoir recherché l'intimée en responsabilité et affirmé en procédure que le mandat couvrait cette problématique sont insuffisants en eux-mêmes pour retenir un dissentiment caché sur ce point. Il incombait en effet à l'appelant qui entendait s'éloigner du sens objectif des déclarations de volonté des parties de démontrer par des éléments concrets qu'il avait compris différemment de l'intimée l'étendue du mandat. Or, il n'en apporte aucun.

Par conséquent, l'interprétation subjective opérée par le Tribunal sera confirmée.

3.2.2 L'interprétation objective opérée par le Tribunal, qui fait l'objet de critiques de l'appelant, doit elle aussi être confirmée.

En effet, l'appelant ne parvient pas à démontrer de manière convaincante qu'un tiers de bonne foi aurait pu comprendre sa demande de relire et corriger le contrat d'apport comme une demande de le conseiller fiscalement. Le fait que l'intimée ait proposé une nouvelle façon de structurer l'apport par la création d'une société ne change rien au fait qu'une problématique fiscale était présente dans les deux cas de figure, comme il a déjà été dit. Au contraire, cette suggestion s'intègre dans l'évaluation de l'apport demandée à l'intimée par le contrat de mandat. Sur ce point, l'on ne discerne pas, objectivement, quelle incidence elle aurait eu quant à l'étendue du mandat.

Par ailleurs, si l'intimée savait que l'appelant était conseillé par des fiscalistes français, il n'est pas démontré qu'elle savait qu'il n'était pas conseillé par des spécialistes en fiscalité suisse ou qu'elle n'allait pas requérir d'autres conseils. Un tiers de bonne foi aurait été conforté dans sa compréhension du contrat de mandat comme n'intégrant pas l'aspect fiscal de la transaction par le fait que l'appelant lui indique expressément obtenir des conseils fiscaux de tiers.

Ainsi, l'interprétation objective conduit au même résultat que l'interprétation subjective, de sorte que, même à supposer que les parties ne se soient pas comprises au moment de conclure le contrat, la compréhension de bonne foi de

leurs manifestations de volonté exclurait l'existence d'une composante fiscale aux services devant être rendus.

3.3 En définitive, il ressort de ce qui précède qu'aucune obligation d'examen fiscal n'a été contractuellement convenue.

4. L'appelant estime, subsidiairement, que l'intimée aurait violé son devoir général de diligence, même en l'absence d'une convention prévoyant que l'intimée devait la conseiller fiscalement.

4.1 Le mandataire est responsable envers le mandant de la bonne et fidèle exécution du mandat (art. 398 al. 2 CO). Le mandataire doit agir comme le ferait toute personne diligente placée dans la même situation. Pour juger du niveau des exigences et déterminer l'étendue du devoir de diligence qui incombe au mandataire, on tiendra compte de critères objectifs. Les exigences dépendent ainsi de la nature des activités prévues par le mandat, analysées en fonction de l'ensemble des circonstances concrètes du cas d'espèce, notamment de la difficulté du service, du temps à disposition du mandataire, des moyens disponibles, de la marge d'appréciation, du caractère habituel ou inhabituel de l'affaire, de l'importance de l'affaire et de la qualification des parties, en particulier des aptitudes, connaissances techniques et capacités du mandataire que le mandant connaît ou aurait dû connaître (ATF 134 III 534 consid. 3.2.2; ATF 127 III 357 consid. 1c in JdT 2002 I 192, ATF 124 III 155 consid. 3 in JdT 1999 I 125; ATF 105 II 284 consid. 1; TERCIER/BIERI/CARRON, Les contrats spéciaux, 5ème éd. 2016, n. 4436; WERRO, Commentaire romand, CO I, 3ème éd. 2021, n. 14 ad art. 398 CO).

4.2 En l'espèce, l'appelant soutient que toute société fiduciaire raisonnable et diligente aurait déconseillé le montage choisi ou, à tout le moins, l'aurait informé des enjeux fiscaux, plus particulièrement sur la problématique de la transposition, question élémentaire.

La question de l'objet de la convention des parties a déjà été examinées ci-dessus. Il s'agit donc de déterminer si dans ce cadre l'intimée aurait dû spontanément avertir l'appelant du problème fiscal qu'il a rencontré.

L'intimée devait établir une attestation de la valeur de l'apport et revoir le contrat qui lui était soumis. Le mandat conclu n'incluait en revanche pas l'examen des questions fiscales qui relèvent, en elles-mêmes, d'une problématique spécifique et son obligation de diligence ne s'étendait dès lors pas au-delà de l'objet du contrat. En outre, le temps imparti à l'intimée était très bref puisque l'appelant avait exigé que le mandat soit exécuté pour le lendemain, alors que l'examen des questions fiscales qui se posaient pouvait être potentiellement complexe. Il est vrai que la valeur des parts sociales devant être apportées était importante, mais les obligations de l'intimée avaient un périmètre limité, ce que démontre le montrant

modeste des honoraires facturés. Enfin, s'agissant enfin de la qualification des parties, il est vrai que l'intimée se présente comme active en matière fiscale, mais l'appelant avait d'emblée souligné être conseillé par des avocats spécialisés en France et avait été dirigé vers l'intimée par un notaire. Il n'agissait donc pas comme un simple particulier inexpérimenté.

Ces éléments ne plaident donc pas en faveur d'une extension du devoir de diligence de l'intimée de mentionner ou d'examiner des questions qui ne lui étaient pas expressément soumises en vertu du mandat.

Par conséquent, il ne saurait être retenu que le devoir général de diligence de l'intimée lui imposait d'avertir l'appelant sur tous les aspects du contrat d'apport et notamment des conséquences fiscales de l'opération envisagée.

5. Ainsi, l'intimée n'ayant pas violé ses obligations contractuelles, l'une des conditions à l'action en responsabilité initiée par l'appelant fait défaut. Le Tribunal l'a donc rejetée à bon droit.

6. Enfin, s'agissant des honoraires, les services de l'intimée ont été rendus conformément au mandat (soit par l'établissement d'une attestation de vérification de l'apport et par une revue du contrat d'apport), de sorte qu'ils sont dus.

7. Au vu de ce qui précède, l'appel sera entièrement rejeté et la décision entreprise confirmée.

8. L'appelant, qui succombe, sera condamné aux frais judiciaires de l'appel (art. 106 al. 1 CPC), arrêtés à 4'500 fr. (art. 17 et 35 RTFMC), ce montant étant compensé avec l'avance de frais versée, qui reste acquise à l'Etat de Genève.

L'appelant sera par ailleurs condamné à verser 5'000 fr. à l'intimée à titre de dépens d'appel (art. 85 et 90 RTFMC), débous et TVA compris (art. 25 et 26 LaCC).

* * * * *

PAR CES MOTIFS,

La Chambre civile :

A la forme :

Déclare recevable l'appel interjeté par A_____ le 31 janvier 2022 contre le jugement JTPI/16006/2021 rendu le 20 décembre 2021 par le Tribunal de première instance dans la cause C/28349/2018.

Au fond :

Confirme le jugement entrepris.

Déboute les parties de toutes autres conclusions.

Sur les frais :

Arrête les frais judiciaires d'appel à 4'500 fr., les met à la charge de A_____ et les compense avec l'avance de frais de même montant qu'il a versée et qui reste acquise à l'Etat de Genève.

Condamne A_____ à verser à B_____ SA 5'000 fr. à titre de dépens d'appel.

Siégeant :

Monsieur Laurent RIEBEN, président; Monsieur Patrick CHENAUX, Madame Fabienne GEISINGER-MARIETHOZ, juges; Madame Jessica ATHMOUNI, greffière.

Indication des voies de recours :

Conformément aux art. 72 ss de la loi fédérale sur le Tribunal fédéral du 17 juin 2005 (LTF; RS 173.110), le présent arrêt peut être porté dans les trente jours qui suivent sa notification avec expédition complète (art. 100 al. 1 LTF) par-devant le Tribunal fédéral par la voie du recours en matière civile.

Le recours doit être adressé au Tribunal fédéral, 1000 Lausanne 14.

Valeur litigieuse des conclusions pécuniaires au sens de la LTF supérieure ou égale à 30'000 fr.