



جامعة بجاية  
Tasdawit n'Bgayet  
Université de Béjaïa

*MINISTER DE L'ENSIENEMENT SUPERIEUR ET DE LA RECHERCHE SCINTIFIQUE*

*UNIVERSITE ABDERHEMAN MIRA DE BEJAIA*

*FACULTE DE DROIT ET DES SCIENCES POLITIQUES*

*DEPARTEMENT DE DROIT PRIVIE*

Mémoire pour l'obtention du diplôme de Master en droit

---

**Spécialité : Droit privé général**

**Thème**

**La théorie de l'acte anormal de gestion : un outil  
pour préserver les intérêts de la société**

**Présenté par :**

MECHKEK Ali

MEBARKOU Nassim

**Encadré par :**

Dr.OUSSIDHOUM Youssef

**Année universitaire : 2017-2018**

# Dédicace

*A la mémoire de toute personne chère à nos cœurs qu'on a  
perdu.*

*A mes chers parents que le bon dieu leurs accorde une  
longue vie pleine de joie et de bonne santé.*

*Ma reconnaissance infinie pour leurs sacrifices qu'ils ont  
fournis pour moi.*

*A mes petites sœurs et à toute ma famille.*

*A tous mes amis qui ne cessent de m'encourager.*

*Ali*

# Dédicace

*A la mémoire de toute personne chère à nos cœurs qu'on a  
perdu.*

*A mes chers parents que le bon dieu leurs accorde une  
longue vie pleine de joie et de bonne santé.*

*Ma reconnaissance infinie pour leurs sacrifices qu'ils ont  
fournis pour moi.*

*A mes frères et à toute ma famille.*

*A tous mes amis qui ne cessent de m'encourager.*

*Nassim*

# REMERCIEMENTS

*Je remercie d'abord le bon dieu le tout puissant de nous avoir accordé la santé et le courage pour accomplir ce travail.*

*J'exprime ma profonde reconnaissance à mon encadreur Dr. OUSSJDOZIM Youssef pour son suivi et ses précieux conseils pour l'élaboration de ce travail.*

*Je remercie, particulièrement mes chers parents, pour leurs aides et leurs présences dans les moments difficiles.*

*A mon cher ami Ali pour sa contribution, à qui je témoigne ma profonde reconnaissance.*

*A mes chers amis ; Abdelhalim Karim, Djebbar, Sakou Ghilas, Khalef, Samza, Adel, Mouha, Mohamed, yacin, wafia.*

*Je remercie également mes professeurs pour leurs soutien et remarques intéressantes durant la période de ma formation.*

*Je tiens également à témoigner ma profonde reconnaissance à tout le personnel administratif pour leurs disponibilités.*

*Je remercie également tous les membres du jury qui me font l'honneur de juger ce travail.*

*Nassim et Ali*

## Liste des abréviations

---

<b>Abréviation</b>	<b>Désignation</b>
<b>AAG</b>	Acte anormal de gestion
<b>ART</b>	Article
<b>BIC</b>	Bénéfices industriels et commerciaux
<b>BNC</b>	Bénéfices non commerciaux
<b>CE</b>	Conseil d'Etat
<b>CF</b>	Chiffre d'affaire
<b>CIDTA</b>	Code des impôts directs et des taxes assimilées
<b>CGI</b>	Code général des impôts
<b>CPCA</b>	Code des procédures civiles et administratives
<b>CPF</b>	Code des procédures fiscales
<b>CPP</b>	Code des procédures pénales
<b>IBS</b>	Impôt sur les bénéfices des sociétés
<b>ICA</b>	Impôt sur le chiffre d'affaire
<b>IRF</b>	Impôt sur les revenus fonciers
<b>IRG</b>	Impôt sur le revenu global
<b>TVA</b>	Taxe sur la valeur ajoutée
<b>RJF</b>	Revue de la jurisprudence fiscale
<b>P</b>	Page
<b>PP</b>	De page à page

# **INTRODUCTION GENERALE**

## Introduction générale

---

Les sociétés occupent une importance majeure, et cette importance ne cesse d'augmenter, car la société est le moyen le plus efficace pour réaliser des projets, quoi qu'ils soient leurs immensités, car les personnes ne peuvent pas réaliser ces projets individuellement, d'où le besoin d'une assiette juridique appelée « contrat de société » qui leur permet de se réunir pour réaliser ces projets.

Cette société est le pilier dans l'environnement économique, elle fonctionne dans deux climats ; le climat extérieur consiste en différents marchés qui l'encerclent ayant des impacts sur ses activités, quant au climat intérieur, c'est les différents systèmes intérieurs composant la société ; c'est-à-dire le système exécutif qui garantit le fonctionnement normal de la société à travers la prise des décisions juridiques et financières, ces décisions sont prises par une personne physique qui représente la société, les associés et les actionnaires, appelé le dirigeant.

Ce dirigeant jouit de plusieurs pouvoirs et prérogatives qui s'exercent dans le cadre de la loi, mais ça n'empêche pas la déviation dans leurs utilisation et de l'objectif social de la société, ce qui rend la société un large et fertile terrain pour la prolifération des manœuvres frauduleuses et abusives qui s'opposent au but et à l'intérêt social de la société.

Ces agissements ont poussé le législateur à adopter une politique d'intervention régissant le fonctionnement de la société et de l'entreprise, en s'appuyant sur les mécanismes de contrôle sur son fonctionnement et les activités des associés et des dirigeants, il a adopté à titre d'exemple le système du commissaire au compte.

Malgré les efforts fournis et les études faites pour mettre définitivement fin à ce phénomène, il est vraiment difficile de protéger l'entreprise des opérations frauduleuses et abusives réalisées par les dirigeants, car ils utilisent

## Introduction générale

---

des moyens et des astuces pour atteindre leurs buts qui touchent négativement aux intérêts de l'entreprise et des associés.

Le développement de certaines pratiques telles que le cumul de la qualité d'associé avec celle de dirigeant, ou le phénomène d'occupation de plusieurs postes de gestion dans diverses sociétés ou entreprises a pour effet une concentration dans la prise de décision et le contrôle. Ce qui peut ouvrir la porte à des agissements frauduleux et des actes anormaux de gestion.

La théorie de l'abus de droit a divisé la doctrine entre opposants et partisans. Une partie des partisans estime que l'abus est l'utilisation de droit d'une manière qui s'oppose aux objectifs économiques et sociaux de l'entreprise. Or, l'objectif essentiel de l'exercice des droits et des pouvoirs dans une société est la réalisation des objectifs économiques et sociaux pour lesquels la société a été créée.

La société est soumise à un caractère de gestion démocratique, c'est-à-dire que les associés jouissent du droit de l'expression libre et la contribution à la gestion de cette société ; mais l'exercice de ces droits et pouvoirs ne met pas à l'abri des pratiques abusives.

Ces pratiques se matérialisent sous plusieurs formes comme l'abus de droit fiscal et l'acte anormal de gestion. Ce dernier concerne la vie des entreprises et des sociétés, et y occupe une part très importante<sup>1</sup>.

La théorie de l'acte anormal de gestion a été créée par la jurisprudence Française à l'occasion d'un l'arrêt rendu le 07 juillet 1958<sup>2</sup> qui est considéré comme le point de départ de cette théorie. Cette notion est le moyen dont dispose l'administration fiscale pour remettre en cause des actes qui ne

---

<sup>1</sup>- Selon les statistiques du ministère de la Justice, les condamnations pour gestion et comptabilité délictueuses s'élèvent à 547 en 2006 et 495 de ces affaires étaient relatives à un abus de bien social, soit plus de 90% d'entre elles<sup>5</sup>. De son côté, l'acte anormal de gestion est réputé être « *le premier risque fiscal pour l'entreprise* », Cf. Annuaire statistique de la Justice, éd. 2008, p. 191

<sup>2</sup>- CE, 8ème sous sect, 7juillet 1958, req. n°35977 : Dr. fisc.1958, n°44, comm. 938 ; Dupont 1958, p.575.



## **Introduction générale**

---

relèvent pas d'une gestion normale, laissant le champ libre à la doctrine pour la développer par renvoi à l'intérêt social.

Notre intérêt pour ce sujet est justifié par plusieurs raisons. D'abord, c'est sujet complètement méconnu dans notre cursus universitaire, tout comme la matière fiscale en générale. Ensuite, nos bibliothèques ne renferment malheureusement que très peu d'ouvrages dédiés à ce sujet et qui, souvent, concerne le droit français. Enfin, c'est un sujet qui est d'actualité, car tout le monde sait que les entreprises algériennes, dans leur majorité, souffrent d'une gestion approximative, et leurs dirigeants commettent des actes anormaux de gestion en se sachant à l'abri de toute poursuite, compte tenu du manque de moyens de l'administration fiscale qui pourra les poursuivre.

Cette étude a donc pour but de participer modestement à aider l'entrepreneur et le fisc à concerner le noyau de la théorie de l'acte anormal de gestion, en présentant sa construction prétorienne, les différents actes anormaux et leur champ d'application, ainsi que les sanctions qu'encourt tout mauvais gestionnaire si on se mettait à appliquer la loi, car les textes fiscaux sur lesquels peut se baser l'administration fiscale pour sanctionner existent.

Mais, comme toute étude académique, notre mémoire n'a pas échappé aux difficultés et d'obstacles, qui sont de plusieurs ordres, dont notamment :

- Le manque d'études spécialisées ayant traité et analysé le sujet de l'acte anormal de gestion.
- L'absence de jurisprudence Algérienne pour étayer notre étude.

### **Problématique**

En réaction aux excès prenant appui sur la loi fiscale de déduction, beaucoup d'entrepreneurs sont tentés de déduire de leur bénéfice brut un certain nombre de dépenses inutiles pour l'entreprise voire même contraires à l'intérêt de celle-ci. Ce qui cause un manque à gagner important au Trésor

## Introduction générale

---

public<sup>3</sup>. Mais comme l'administration fiscale n'a pas pour mission de contrôler la gestion des entreprises, il fallait trouver une solution qui permettrait de sauvegarder les deniers publics tout en ménageant la liberté de gestion des commerçants. D'où la nécessité d'une détermination des contours de la théorie de l'acte anormal de gestion, car elle constitue un enjeu important en ce qu'elle permet de mieux cerner un des principaux problèmes dans la gestion d'une société.

Pour cerner le sujet et répondre à la problématique ; on a utilisé la méthode analytique et la méthode descriptive. Dans un premier lieu, on a employé la méthode descriptive et historique, qui est la première étape que le chercheur emploie dans une étude, à travers la description et la collecte des informations. Pour une maîtrise approfondie du sujet, la méthode analytique s'est avérée indispensable, car pour mesurer l'impact de notre sujet sur la vie juridique une analyse approfondie des études doctrinales, jurisprudentielles et des textes juridiques relatifs à l'acte anormal de gestion s'avère indispensable.

Cette étude est divisée de manière classique en en deux partie. **La première partie** est intitulée **le fondement de l'acte anormal de gestion ; la deuxième partie** traite des **conséquences de l'acte anormal de gestion**.

---

<sup>3</sup>- Ce que MAURICE. Cozian appelait des « *évaporations financières* ».

# **Partie I**

## **Le fondement de l'acte anormal de gestion**

Le concept d'acte anormal de gestion est le fruit de l'acclimatation ou de la transplantation en droit fiscal du concept commercial d'acte non conforme à l'intérêt social<sup>4</sup>. L'inspiration de la théorie de l'acte anormal de gestion est donc claire : elle emprunte largement à l'abus de bien social en ce qui concerne ses fondements historiques, mais elle fera preuve d'une grande autonomie s'agissant de ses fondements théoriques.

Fidèle à la tradition largement prétorienne du droit fiscal, l'acte anormal de gestion a été élaboré par le conseil d'état au milieu du XX<sup>ème</sup> siècle. Un arrêt du 07 juillet 1958 est habituellement considéré comme le point de départ de cette théorie qui est venu pallier l'absence de moyens de l'administration fiscale face ces « évaporations financières »<sup>5</sup> fort dommageable pour elle et donc pour les contribuables.

La jurisprudence française est venue s'immiscer dans cette liberté de gestion pour la prospérité de l'entreprise et pour l'administration fiscale. Dans l'arrêt du 07 juillet 1958<sup>6</sup>, elle approuve explicitement l'initiative de l'administration fiscale qui avait refusé de déduire une dépense qu'elle jugea contraire aux articles 38 et 39 du code général des impôts français. Pour la première fois, les juges permettent à l'administration de remettre en cause les actes ne relèvent pas d'une gestion normale car réalisés dans un intérêt commercial étranger à celui de l'entreprise.

Au regard des articles 38 et 39 du code général des impôts français, l'exploitant est en effet autorisé à déduire de son bénéfice des frais qu'il engage pour le fonctionnement de son entreprise.<sup>7</sup> Cette règle apparaît logique

---

<sup>4</sup>-RACINE(P.F) Concl.sous CE, 27 juillet 1984, SA Renfort service : Dr. Fisc. 1985, n° 11, Comm.596.

<sup>5</sup> -COZIAN Maurice, Les grands principes de la fiscalité des entreprises, 4ème édition, LITEC, 1999, p.92.

<sup>6</sup>-CE, 8<sup>ème</sup>sous sect, 7juillet 1958, req.n°35977 : Dr.fisc.1958, n°44, comm.938 ; Dupont 1958, p.575.

<sup>7</sup>Art. 38, 39 du Code général des impôts Français(CGI).

puisque ces dépenses visent à préserver le bénéfice et sont réalisées dans l'intérêt de l'entreprise.

Pourtant certains chefs d'entreprise abusent de ce droit en élaborant des manœuvres faussement régulières.

On cherchera dans un premier lieu à mettre en lumière la notion d'acte anormal de gestion ( **chapitre 1**), il conviendra ensuite d'étudier le champ d'application de cette notion (**chapitre 2**).

## Chapitre 1 : La notion de l'acte anormal de gestion

L'acte anormal de gestion est une construction prétorienne qui découle de la liberté donnée au dirigeant de prendre des décisions concernant la gestion de son entreprise tant que ça n'expose pas son intérêt à un « *risque manifestement excessif* »<sup>8</sup>.

A ce titre, un arrêt du Conseil d'Etat français du 17 octobre 1990 « arrêt LOISEAU » est venu compléter cette notion en introduisant la notion « manifestement excessif » pour l'entreprise.

Selon cette position, un acte peut être vu comme anormal lorsqu'il fait peser sur l'entreprise un risque manifestement excessif portant atteinte à son intérêt.

### Section 1 : La conception de l'acte anormal de gestion

La question du champ d'application de l'acte anormal de gestion est depuis longtemps débattue. L'on s'est ainsi très tôt interrogé sur la portée de sa conception et sur ses domaines. La jurisprudence s'est chargée de concilier les opinions divergentes de la doctrine, source de confusion et d'insécurité.

Dans l'ordre logique des choses, l'analyse de la théorie de l'acte anormal de gestion passe naturellement par sa caractérisation. Cela se fait par la mise en relief de ses différentes définitions (**sous-section 1**), et sa distinction d'autres notions voisines (**sous-section 2**).

---

<sup>8</sup>- CE, 7e et 8e ss-sect., 17 octobre 1990, n° 83310, M.LOISEAU : Lebon, p.282 ; Dr. Fisc.1991, n° 48, comm.2281.

**Sous-section 1 : Les définitions de l'acte anormal de gestion**

La notion de l'acte anormal de gestion a été définie par la loi (**paragraphe 1**), par la jurisprudence (**paragraphe 2**) et aussi par la doctrine (**paragraphe 3**).

**Paragraphe 1 : La définition légale**

Le législateur fiscal français interdit la déduction de certaines dépenses qui sont généralement appelées « les actes anormaux de gestion par détermination de la loi ». Il s'agit notamment : des dépenses somptuaires (art39-4), des rémunérations excessives (art39-1-1), et des transferts indirects de bénéfices (art57 et 238bis).

Mais ces trois cas se sont vite révélés lacunaires au regard de certaines opérations telles que les abondons de créances au profit d'un tiers, les prêts sans intérêts ou les charges exposées au profit des membres de l'entreprise<sup>9</sup>.

Aussi, le législateur algérien incrimine l'utilisation, d'une manière frauduleuse et de mauvaise foi, des fonds de l'entreprise par le gérant ou par une personne possédant des pouvoirs dans l'entreprise, une utilisation contraire à son intérêt, pour favoriser des intérêts autres que ceux de l'entreprise<sup>10</sup>.

L'existence d'un acte anormal de gestion exige l'intention frauduleuse du dirigeant et l'atteinte à l'intérêt de l'entreprise.

Les manœuvres citées par le code de commerce algérien répondent aux critères de l'intention frauduleuse ou la mauvaise foi et l'atteinte à l'intérêt de l'entreprise.

Par conséquent, est susceptible d'être qualifié acte anormal de gestion, d'après le législateur algérien, tout acte mené frauduleusement par un

---

<sup>9</sup>-Code général des impôts, Dalloz, à jour de la loi de finance de 2016.

<sup>10</sup>-Ordonnance n°75/59, du 26 septembre 1975, portant le code de commerce, modifié et complété.

dirigeant ou toute personne possédant des pouvoirs, pour porter atteinte aux intérêts de l'entreprise en favorisant ses intérêts ou les intérêts d'un tiers.

### **Paragraphe 2 : La définition jurisprudentielle**

L'acte anormal de gestion vient borner la liberté de gestion de l'entreprise, comme l'avait affirmé une décision du conseil d'Etat en 1958 selon laquelle « *Le contribuable n'est jamais tenu de tirer des affaires qu'il traite le maximum de profits que les circonstances lui aurait permis de réaliser* »<sup>11</sup>

D'origine jurisprudentielle, la règle d'anormalité permet à l'administration fiscale et au juge de refuser certains actes qu'ils considèrent contraires à l'intérêt attendu de l'entreprise. La jurisprudence, en employant l'expression « Manifestement excessif »<sup>12</sup> issue de l'arrêt « LOISEAU », fait référence aux entreprises qui effectuent des placements financiers ou participent à des montages financiers hasardeux, ou en cas d'opération intragroupe où le risque pris par la société est si excessif qu'il aboutit quasiment à supprimer toute contrepartie pour cette dernière.

Cette notion de « risque manifestement excessif » a été abandonnée puisque l'arrêt précédemment cité interdit à l'administration fiscale de se prononcer sur l'opportunité de choix de gestion opéré par l'entreprise.

En effet, un exploitant commercial est le juge de l'opportunité de sa gestion, et l'administration ne peut pas se substituer à lui pour apprécier ce qui aurait le mieux convenu à son entreprise<sup>13</sup>.

---

<sup>11</sup>-CE, 8<sup>ème</sup>, sous-sect., 7 juillet 1958, cf. supra. P. 14.

<sup>12</sup>-CE, 7<sup>e</sup> et 8<sup>ss</sup>-sect, 17 octobre 1990, n° 83310, M.LOISEAU : Lebon, p.282 ; Dr.fisc.1991, n° 48, comm.2281,

<sup>13</sup>-Concl.M. Poussiere sur CE, 9<sup>ss</sup>-sect., 15 janvier 1965, société R, n° 62 099, Rec.p.35, Dr fisc. 1970, n°3bis, p.23.



Ainsi, l'administration fiscale n'a pas à s'immiscer dans la gestion interne de l'entreprise, et nul n'est contraint de tirer de la gestion d'une entreprise le profit le plus élevé possible.

La jurisprudence française, pour caractériser l'acte anormal de gestion l'a développé en le définissant comme étant un acte ou une opération qui se traduit par une écriture comptable affectant le bénéfice imposable que l'administration entend qualifier comme étranger ou contraire à l'intérêt de l'entreprise.<sup>14</sup>

A cet égard, la jurisprudence française exige un certain nombre de conditions :<sup>15</sup>

- Un acte doit être en cause qu'il soit relatif au matériel, au personnel, aux autres facteurs de production de l'entreprise, à sa gestion financière, à sa gestion comptable.
- L'acte a fondamentalement pour effet d'impacter l'assiette fiscale, soit par majoration des charges déductibles, soit par minoration des produits imposables.
- L'acte doit être anormal (critère s'appuyant sur la licéité de l'acte mais sous certaines conditions bien définies).

Aussi, l'acte anormal de gestion est constitué lorsqu'une dépense ou une charge prise par la société est contraire à son intérêt propre, ou lorsqu'elle renonce à une recette sans que cela soit justifié par les intérêts de la société. C'est également celui qui est accompli dans l'intérêt d'un tiers par rapport à l'entreprise, ou qui n'apporte à l'entreprise qu'un intérêt minime hors de proportion avec l'avantage que le tiers peut en retirer.<sup>16</sup>

---

<sup>14</sup>-CE, assemblée plénière, du 27 juillet 1984, n°34588.

<sup>15</sup>- [www.cabinet-haddad.com](http://www.cabinet-haddad.com).

<sup>16</sup>-CE. 14 avril 1976, req.n°72197.

Selon la jurisprudence française, pour être admis en déduction des bénéfices imposables, les frais et les charges doivent se rattacher à la gestion normale de l'entreprise, ou être exposés dans l'intérêt direct de l'exploitation. Et les dépenses qui bénéficient, en fait, aux dirigeants ou associés ont un caractère de libéralité exclusif de la gestion normale de l'entreprise, dès lors qu'elles ne sont assorties d'aucune contrepartie au profit de l'entreprise.

Plusieurs arrêts ont été prononcés dans ce sens, ils caractérisent l'acte anormal de gestion comme étant toute opération accomplie dans un intérêt autre que celui de l'entreprise qui en supporte les conséquences.

### Paragraphe 3 : La définition doctrinale

L'acte anormal de gestion se définit par référence à l'intérêt social<sup>17</sup>, ce dernier se définit comme étant : le critère fondamentale de tout acte accompli qui conditionne la régularité de la gestion des entreprises.

Aussi, l'intérêt social est un instrument souple et pratique, utilisé en jurisprudence en vue d'une certaine police des sociétés<sup>18</sup>.

En effet, seront considérées comme anormales toutes opérations juridiques non conformes à l'intérêt de l'entreprise qui les a exécutées

En pratique, on parlera d'acte anormal de gestion chaque fois qu'une dépense sera exposée au nom de l'entreprise dans l'intérêt plus au moins direct d'un tiers ou d'une partie liée.

M. Racine de son côté a mis en relief la liaison entre l'acte anormal de gestion et l'intérêt social : « *une entreprise, et surtout lorsqu'elle est sous forme de société, a pour objet la recherche et le partage de bénéfice. Tout acte qu'elle accompli pour réaliser cet objet est présumé effectuer dans son intérêt propre...* ».

<sup>17</sup>- Concl. Racine sous CE, plén. 27 juillet 1984, req.34-588, R.J.F.1984, n°10.p.562.

<sup>18</sup>- SCHAPIRA Jean, *l'intérêt social et le fonctionnement de la société anonyme*, RTDCom.,1971, p.970.

A cet égard, le respect de l'intérêt de l'entreprise est un impératif qui s'impose quelle que soit la forme de l'entreprise.

Par conséquent, l'administration fiscale estime qu'un acte ne se rattache pas à une gestion commerciale normale on se qui n'est pas conforme à l'intérêt de l'entreprise, elle est en droit de rectifier les base imposables et de soumettre le contribuable a un supplément d'impôts.

Si l'acte se traduit par une charge injustifiée, l'administration fiscale peut en refuser la diduction, si l'acte se traduit par un manque à gagner, l'administration peut procéder à une réintégration de ce dernier.

L'acte anormal de gestion suscite un contentieux important et constitue avec l'abus de droit un risque fiscal pour l'entreprise, spécialement s'agissant de la commune condition d'une atteinte à l'intérêt social.<sup>19</sup>

## **Sous-section 2 : La distinction entre l'acte anormal de gestion et les notions voisines**

Afin d'éviter toute confusion, il est important de distinguer l'acte anormal de gestion de certaines notions proches et similaires : l'erreur de gestion (paragraphe 1), l'abus de droit (**paragraphe 2**) et l'abus des biens sociaux (**paragraphe 3**).

### **Paragraphe 1 : La différence entre l'acte anormal de gestion et l'erreur de gestion**

Plusieurs points communs existent entre les deux notions à savoir : l'acte anormal de gestion et l'erreur de gestion sont tous les deux des actes de gestion. Aussi, les deux notions conduisent à l'appauvrissement de l'entreprise<sup>20</sup>.

---

<sup>19</sup>COZIAN (M.), Op.cit.p.99.

<sup>20</sup> GERSCHEL Christophe, le principe de non-immixtion en droit des affaires, paris. 1995, n°104, p.8

Le seul élément qui sépare les deux notions est bien l'élément intentionnel.

En effet, l'erreur de gestion résulte d'un acte involontaire, contrairement à l'acte anormal de gestion qui résulte d'un choix visant à privilégier des intérêts autres que ceux de l'entreprise.

Par conséquent, l'auteur de l'erreur de gestion a pour objectif de préserver les intérêts de l'entreprise, mais le chemin pris pour réaliser cet objectif est erroné. Par contre l'auteur de l'acte anormal de gestion a pour but d'appauvrir l'entreprise et de toucher à ses intérêts.

### **Paragraphe 2 : La différence entre l'acte anormal de gestion et l'abus de droit en matière fiscale**

Malgré l'apparente similitude, ces deux notions ne sont pas moins différentes. Ainsi, dans l'hypothèse où le prix auquel une société achète un immeuble est artificiellement majoré : ou bien cette majoration a été effectivement payée par l'acquéreur au vendeur et elle constitue dans ce cas une libéralité anormale, ou bien cette majoration n'a pas été effectivement payée par l'acquéreur et elle constitue dans ce cas un abus de droit :

- Les deux notions découlent du principe de la liberté de gestion<sup>21</sup>.
- Les deux notions sont deux armes que l'administration peut utiliser pour s'immiscer dans la gestion de l'entreprise<sup>22</sup>.
- Les deux notions supposent l'existence de l'élément matériel et intentionnel.

---

<sup>21</sup>- GHRIBI Rimeh, l'abus de droit en matière fiscale, Mémoire de fin d'études pour l'obtention d'un diplôme en troisième cycle professionnel : option finance publiques, institut d'économie douanière et fiscale, Koléa 2012, p.22.

<sup>22</sup>- Idem, p.p.22-23.

- L'acte anormal de gestion est une création du juge, c'est-à-dire elle ne résulte pas d'un texte juridique, et l'abus de droit elle trouve son origine dans la loi<sup>23</sup>.
- Les deux notions diffèrent nettement dans leurs buts ; l'auteur de l'acte anormal de gestion abuse de l'entreprise, il l'appauvrit en favorisant ses intérêts ou les intérêts d'un tiers. Ce qui entraîne une minimisation de l'impôt à payer, et l'auteur l'abus de droit cherche à maximiser le profit de l'entreprise en payant le minimum d'impôts, donc il enrichit l'entreprise au détriment du Trésor public<sup>24</sup>. L'acte anormal de gestion est une perversion financière, et l'abus de droit est un droit nettement fiscal<sup>25</sup>.

### **Paragraphe 3 : La différence entre l'acte anormal de gestion et l'abus de bien social**

Les deux notions se définissent par renvoi à l'intérêt social ; ce dernier est une référence qui se situe au cœur des deux notions, ainsi toute atteinte à l'intérêt social est sanctionnée<sup>26</sup>.

- Les deux notions supposent l'existence de deux éléments, à savoir l'élément matériel et l'élément intentionnel<sup>27</sup>.
- la première victime de la commission de ces deux actes est bien la société ou l'entreprise, qui entraînera des conséquences subjectives sur ces dernières.
- les deux notions exigent l'existence d'une manifestation d'une intention frauduleuse, c'est à dire la mauvaise foi<sup>28</sup>.

---

<sup>23</sup>- GOLIAIRE François, droit fiscal des entreprises, MEMENTO, France, 2008, p.48.

<sup>24</sup> - GHRIBI(R), op.cit, p.23.

<sup>25</sup> - Idem, p.25.

<sup>26</sup> - COZIAN Maurice, VIANDIER Alain, Droit des sociétés, 9<sup>ème</sup> édition, Litec, paris, 1996, p.285.

<sup>27</sup> - BERLIOZ-HOUIN Brigitte, Régime fiscal des affaires, revue trimestrielle de droit commercial et de droit économique, n°4, Dalloz, Octobre-Décembre 1999, p.1003.

Le code de commerce algérien fait clairement référence à l'intérêt social non pas comme un outil de mesure mais comme un critère déterminant le délit. Donc l'intérêt social, au regard de cette définition, s'impose comme un élément matériel de l'infraction, mais dans l'acte anormal de gestion l'exigence d'une démarche volontaire du chef de l'entreprise est malgré tout nécessaire dans le but d'apporter une dimension subjective à l'utilisation de l'intérêt social, donc l'intérêt social est vu comme un élément intentionnel.

- L'intérêt social pour le juge fiscal est nécessairement économique, il se matérialise par une perte financière ; pour le juge pénal l'intérêt social est beaucoup plus large, il vise l'atteinte patrimoniale que l'atteinte moral.
- Les sanctions prévues en cas de commission de l'acte anormal de gestion sont pénales et fiscales, par contre dans le cas de la commission d'un abus de bien social son auteur sera soumis à des sanctions purement pénales.

## **Section 2: Les différents actes anormaux de gestion et ses éléments constitutifs**

Dans cette section, nous allons tenter de faire la lumière sur les différents actes anormaux de gestion (**sous-section 1**), ainsi que sur les éléments constitutifs de la théorie de l'acte anormal de gestion (**sous-section2**).

### **Sous-section 1: Les différents actes anormaux de gestion**

En présence de l'acte anormal de gestion, l'administration fiscale rejette les dépenses en cause des charges de l'entreprise, ou réintègre dans ses résultats les recettes dont elle a été privée.

En effet, on peut répartir les actes anormaux de gestion en deux types : l'acte par lequel l'entreprise supporte des charges étrangères à son intérêt

---

<sup>28</sup> -BERLIOZ-HOUIN (B.), op. cit, p.1003.

(**paragraphe 1**), et l'acte par lequel l'entreprise renonce à un profit ou accepte une diminution (**paragraphe 2**).

### **Paragraphe 1 : L'acte par lequel l'entreprise supporte des charges étrangères à son intérêt**

Sont considérés comme des actes anormaux de gestion, les actes par lesquels l'entreprise supporte des charges engagées dans l'intérêt de ses membres ou des tiers<sup>29</sup>.

#### **1 - Les charges exposées au profit des membres de l'entreprise**

L'acte anormal prend souvent la forme de l'achat par l'entreprise d'un bien du dirigeant pour un prix excessif ou celle d'un avantage accordé à une autre entreprise<sup>30</sup>. A cet égard on peut citer : la rémunération excessive allouée à un dirigeant ou versée au personnel ; l'achat par l'entreprise d'un bien du dirigeant pour un prix excessif ; les travaux effectués par l'entreprise dans des locations consenties par son dirigeant ; le financement par une société des dépenses personnelles du chef de l'entreprise ou celles de sa famille ; la prise en charge par l'entreprise d'un emprunt contracté par un associé en principal et intérêt ; le versement des intérêts excédentaires pour rémunérer les dépôts effectués au compte courant par les associés ; le détournement de fonds.

#### **2 - Les charges exposées au profit des tiers**

Sont notamment considérées comme des charges exposées au profit d'un tiers : les cadeaux de toutes natures effectués au profit d'une personne n'ayant pas des relations d'affaires avec l'entreprise, comme par exemple, le

---

<sup>29</sup>- GHRIBI(R.), Op.cit., p.24.

<sup>30</sup>- BERLIOZ-HOUIN (B.), Op.cit., p.1003.

manteau de fourrure offert à l'épouse d'un fournisseur, les avances sans intérêts consentis à un tiers ou les abondons de créances<sup>31</sup>.

### **Paragraphe 2 : L'acte par lequel l'entreprise renonce à un profit ou accepte une diminution**

La théorie de l'acte anormal de gestion peut conduire également à la prise en compte de profits que l'entreprise aurait pu faire et auxquels elle renonce pour des raisons étrangères à son propre intérêt<sup>32</sup>.

La renonciation à un bénéfice peut être au profit des membres de l'entreprise ou au profit des tiers

#### **1- Renonciation au profit des membres de l'entreprise**

Tout acte effectué par l'entreprise au profit des dirigeants, des associés, du personnel ou des autres membres de l'entreprise est présumé avoir une contrepartie. Par conséquent, l'entreprise ou la société doit apporter la preuve que la renonciation a été consentie dans son propre intérêt même si cette renonciation bénéficie au dirigeant ou à un autre membre de l'entreprise. A défaut, il y a présence d'un acte anormal de gestion qui est peut être présenté comme : l'octroi d'avances sans intérêts a un associé ; l'octroi non justifié par l'intérêt social par une société à son président directeur général d'un prêt sans intérêt ; la vente par la société d'un bien de l'entreprise pour un prix inférieur à la valeur vénale ; loyer insuffisant reçu par la société ; la cession des éléments de l'actif à leur valeur comptable nette alors que la valeur vénale est supérieure<sup>33</sup>.

---

<sup>31</sup>-BERLIOZ-HOUIN (B.), op. cit.,p.1008.

<sup>32</sup>- GHRIBI (R.), Op.cit., p.25.

<sup>33</sup>- BERLIOZ-HOUIN (B.), op.cit., p.1011.



## 2 - Renonciation au profit des tiers

Les opérations anormales effectuées par l'entreprise peuvent être réalisées :

- Renonciation aux intérêts d'une créance.
- En faisant pas rémunérer certaines prestations ou encore en vendant pour un prix insuffisant.
- En louant contre un loyer insuffisant ou en échangeant contre un bien d'une valeur inférieur.

Il convient de souligner que dans un groupe de société (société mère et ses filiales), l'intérêt de la société mère se confond avec celui du groupe, ce qui n'est pas le cas avec les opérations réalisées par la filiale, il faut donc, en pratique, introduire une nuance pour l'appréciation de l'acte anormal de gestion. Entre les opérations réalisées par la société mère et celles réalisées par la filiale<sup>34</sup>.

Par conséquent, les avantages consentis par la société mère et ses filiales correspondent en principe à une gestion normale.

Il en ressort alors, qu'un acte anormal de gestion peut exister dans le cadre d'un groupe de société, à partir du moment où la société mère n'agit que dans son seul intérêt au détriment de la filiale.

### Sous-Section 2 : Les éléments constitutifs de l'acte anormal de gestion

Lorsqu'il y'a intention de nuire à l'entreprise, ça peut être admis de le qualifier a la notion d'acte anormal de gestion, puisque cette dernière fait appel à l'existence d'une manœuvre frauduleuse par le dirigeant de l'entreprise. Dans un but purement illégal, ce but consiste à frapper les intérêts financiers et économiques de l'entreprise.

---

<sup>34</sup>- BERLIOZ-HOUIN (B.), Op.cit., p.1011.

Ainsi l'acte est réputé comme anormal d'après la jurisprudence lorsqu'il fait courir l'entreprise des risques manifestement excessifs.

Cette notion de l'acte anormal de gestion fait appel, d'après la doctrine, à deux éléments, à savoir l'élément matériel (**paragraphe 1**) et l'élément moral ou intentionnel (**paragraphe 2**).

### **Paragraphe 1: L'élément matériel de l'acte anormal de gestion**

Cet élément repose sur deux piliers : l'acte et le résultat

#### **1 -L'existence d'un acte contraire à l'intérêt de l'entreprise**

L'acte se définit comme étant une volonté individuelle ou collective qui a pour but de réaliser des effets.

Celui qui nous concerne ici est bien l'acte contraire à l'intérêt de l'entreprise tel qu'il est prévu dans le code de commerce algérien.

L'acte que le législateur entend est celui d'un acte réalisé pour l'intérêt personnel ou pour l'intérêt des tiers au détriment de l'entreprise qui en supporte les conséquences.

Est considéré comme acte contraire à l'intérêt de l'entreprise toutes manœuvres visant à bénéficier ou faire bénéficier le tiers de l'entreprise de ses fonds sans être justifier par l'intérêt propre de l'entreprise.

Ainsi, l'acte peut être sous forme d'un acte positif (commission) comme l'abondons de créance, le détournement de fonds, la vente des biens de l'entreprise à un prix inférieur. Il peut également se présenter sous forme d'un acte négatif (omission) ; on citera à ce titre le cas de l'abstention d'accomplir les tâches et les missions en tant que dirigeant, chef d'entreprise ou une personne ayant pouvoirs ou prérogatives, par exemple l'abstention de demander les intérêts sur les emprunts et la renonciation à un profit.

#### **2-Réalisation du résultat**

Le résultat est la conséquence négative et dommageable de l'acte qui engage la responsabilité de son auteur.

Le résultat de l'acte anormal de gestion est purement financier et économique, c'est l'appauvrissement de l'entreprise. Et dans le but de savoir si l'acte appauvrit l'entreprise, il est important de définir l'intérêt de social et son fonctionnement.

### A – La définition de l'intérêt social

La définition de l'intérêt social a toujours fait l'objet de controverse, malgré son rôle majeure en droit des sociétés, et les tentatives visant à cerner la notion d'intérêt social sont récentes. Classiquement, le monde du droit des sociétés voit s'affronter deux thèses concernant la nature de l'intérêt social.

Chacune défend sa vision de la notion de société, la première conception suggère que la société repose sur un contrat entre ses membres. S'appuyant sur l'article 1833 du code civil français, cette théorie «société-contrat»<sup>35</sup> met en évidence l'intérêt des associés qui se confondrait nécessairement avec l'intérêt de la société.

Dès lors, le législateur algérien prévoit dans l'article 416 du code civil : *« la société est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes physiques ou morales conviennent à contribuer à une activité commune, par la prestation d'apport en industrie, en nature ou en numéraire, dans le but de partager le bénéfice qui pourra en résulter, de réaliser une économie ou encore de viser un objectif économique d'intérêt commun. Ils supportent les pertes qui pourraient en résulter »*<sup>36</sup>.

En effet, la société est créée par les associés qui entendent ainsi, à travers elle, satisfaire leurs intérêts communs (partager les bénéfices).

De ce fait, veiller à la protection de leurs intérêts revient à protéger la société. Pourtant, si cette théorie fut dominante au début de XX<sup>ème</sup> siècle, elle

---

<sup>35</sup>- أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الجزء الثاني: الشركات التجارية: الأحكام العامة لشركات التضامن - الشركة ذات المسؤولية المحدودة - شركة المساهمة، الطبعة الثانية، الجزائر، 1980، ص. 08.

<sup>36</sup>- Ordonnance n°75/58 du 26 septembre 1975, portant code civil, modifié et complété.

est apparue trop rigide aux yeux de certains en ce qu'elle refuse de considérer la société comme autre chose qu'un simple contrat.

Une autre conception est peu à peu apparue, c'est celle de la «société-institution». Principalement développée dans les années 1960, elle dissocie l'intérêt commun des associés de l'intérêt social.

Pour ces auteurs, l'intérêt social est autonome et propre à la personne morale qui devient une véritable institution. C'est cette dernière conception qui l'a longtemps emporté.

Nous assistons aujourd'hui à l'émergence d'une troisième théorie mixte<sup>37</sup> qui décide de tenir compte de l'aspect protéiforme de l'intérêt social. Pour A. MEDINA, le caractère ambivalent de la notion empêche l'établissement d'une définition unitaire.

Dès lors, l'intérêt social doit être vu comme une combinaison d'intérêts, un outil avec suffisamment de souplesse pour permettre une utilisation efficace dans différents domaines.

Finalement cette dernière conception admet l'impossibilité d'une définition de l'intérêt social et se contente de l'utiliser plutôt que d'essayer de la définir<sup>38</sup>.

## **B- Le fonctionnement de l'intérêt social**

Malgré les divergences doctrinales sur la définition de l'intérêt social, ce dernier ne peut être que celui de l'entreprise qui permettrait de prendre en compte non seulement l'intérêt des associés mais aussi celui des salariés, des créanciers, des fournisseurs et celui des clients.

L'intérêt social domine le fonctionnement de l'entreprise et sa violation appelle la réaction du droit pénal et du droit fiscal<sup>39</sup>.

---

<sup>37</sup>- MEDINA Annie, abus de bien sociaux, prévention – détection – poursuite, Dalloz - référence droit de l'entreprise, édition Dalloz, 2001, p.91.

<sup>38</sup>- COZIAN Maurice, VIANDIER Alain et DEBOISSY Florence, Droit des sociétés, 19<sup>ème</sup> édition, Litec, 2006, p.673.

Par conséquent, les dirigeants peuvent être poursuivis pour abus de bien social s'ils font passer leurs intérêts personnels avant ceux de l'entreprise, et d'acte anormal de gestion s'ils tentent d'appauvrir l'entreprise.

## **Paragraphe 2 : L'élément moral ou intentionnel de l'acte anormal de gestion**

L'élément matériel précédemment étudié de l'acte anormal de gestion prévoit que l'acte commis est contraire à l'intérêt de l'entreprise, ce qui constitue une infraction, cette dernière ne sera complètement constituée que si son élément moral est établi, et c'est l'élément difficile à prouver.

Dans le but de différencier entre un acte volontaire et un acte involontaire, il est important de se focaliser sur l'aspect frauduleux de l'acte.

L'acte frauduleux suppose deux éléments à savoir : la volonté et l'intention.

### **1-Le caractère volontaire**

D'après F.DEBOISSY, « *la volonté est le fait de se déterminer librement à agir ou à s'abstenir en pleine connaissance de cause et après réflexion* ».

Ainsi, c'est l'intention frauduleuse qui pousse une personne ayant des pouvoirs ou des prérogatives dans l'entreprise à porter des conséquences subjectives et dommageables par l'atteinte à ses intérêts<sup>40</sup>.

### **2-Le caractère intentionnel**

La notion de l'intention en droit pénal se définit comme étant : « *un projet qui oriente vers un but déterminé, un résultat précis<sup>41</sup> et recherché, désiré, poursuivi* ».

---

<sup>39</sup>- COZIAN (M.), VIANDIER (A), Op.cit., p.176.

<sup>40</sup>- بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجنائي الخاص، الجزء الثاني: جرائم الموظفين - جرائم الأعمال - جرائم التزوير، دار هومة، الجزائر، 2004، ص.109.

<sup>41</sup>- رضا فرج، شرح قانون العقوبات، القسم العام، الشركة الوطنية للنشر والتوزيع، الجزائر، د.س.ن، ص.57.

Dès lors, l'élément intentionnel résulte de l'utilisation par le dirigeant de l'entreprise des manœuvres frauduleuses afin de l'appauvrir en favorisant ses intérêts ou ceux d'un tiers.

Toutefois, le législateur algérien n'a utilisé ni l'élément moral ni l'élément matériel en tant que composants d'une infraction. Il s'est contenté d'incriminer certains actes, ce qui constitue l'élément légal.

## Chapitre 2 : Le champ d'application de l'acte anormal de gestion

La jurisprudence française a limité le champ d'application de la théorie de l'acte anormal de gestion<sup>42</sup>, que l'administration fiscale peut utiliser pour s'immiscer dans la gestion de l'entreprise<sup>43</sup>, pour réprimer tout contribuable ayant frauduleusement appauvri l'entreprise en portant atteinte aux intérêts financiers et économiques de cette dernière.

Les axes délimitant le champ d'application de l'acte anormal de gestion font l'objet de plusieurs commentaires de la doctrine et de la jurisprudence.

En s'appuyant sur le principe de non immixtion de l'administration fiscale dans la gestion de l'entreprise, il est important de chercher la frontière où s'arrête cette liberté donnée au dirigeant de l'entreprise.

Dès lors, il est essentiel d'exposer dans ce chapitre les domaines dans lesquels le contribuable peut commettre un acte anormal de gestion (**section 1**). il conviendrait ensuite d'étudier le système de la preuve de l'acte anormal de gestion (**section 2**).

### Section 1 : les domaines de l'acte anormal de gestion

La théorie de l'acte anormal de gestion est invoquée essentiellement en matière de bénéfices industriels et commerciaux, spécialement à l'encontre des sociétés (**sous-section 1**), mais elle peut trouver à s'appliquer dans d'autres domaines (**sous-section 2**).

---

<sup>42</sup>- Qui est une deuxième arme après la théorie de l'abus de droit.

<sup>43</sup>- GHRIBI(R.), op.cit., p.26.

### **Sous-section 1 : Le domaine de l'acte anormal de gestion en matière de bénéfices industriels et commerciaux**

Dans le domaine des bénéfices industriels et commerciaux, il conviendrait de traiter d'abord l'impôt sur les sociétés (**paragraphe 1**), puis l'impôt sur le revenu global (**paragraphe 2**).

#### **Paragraphe 1 : impôts sur les bénéfices des sociétés**

L'impôt sur les bénéfices des sociétés est un impôt direct proportionnel sur les bénéfices de l'entreprise<sup>44</sup>, il vient taxer les bénéfices d'une personne morale distincte du dirigeant et des associés.

Le bénéfice net de l'impôt sur les sociétés est établi sous déduction des charges supportées dans l'intérêt de l'entreprise.

Par conséquent, les charges étrangères à une gestion normale de l'entreprise ne peuvent être déductibles, c'est à dire les charges qui résultent d'un acte anormal de gestion qui favorise des intérêts autres que ceux de l'entreprise ne sont pas déductibles.

Dans une affaire dont le Conseil d'Etat français a été saisi, concernant la déduction d'une commission en application d'un contrat d'agence commerciale, la société réalisant la prestation facturait à l'origine un montant égal à 5% du chiffre d'affaires réalisé par le client. Le prestataire a ensuite renoncé à cette forme de facturation au profit d'une rémunération en fonction des frais réellement exposés, intégrant notamment une facturation au temps passé par son directeur commercial.

L'administration fiscale, à l'occasion d'un contrôle, a considéré cette opération comme un AAG, compte tenu de son montant anormalement élevé.

---

<sup>44</sup>- Art 135 du code des impôts directs et des taxes assimilées(CIDTA).



Elle n'a retenu la déduction de cette facture qu'à hauteur de 5% du chiffre d'affaires à l'exportation.

L'administration fiscale justifie cette qualification par le montant manifestement excessif de cette rémunération au temps en comparaison du chiffre d'affaires hors taxes à l'export que la prestation a permis de générer. Elle avance, on outre, que le chiffre d'affaires réalisé à l'export était même plus élevé lorsque le client réalisait lui-même la commercialisation de ses produits, en comparaison de celui réalisé en sous-traitant la commercialisation à ce prestataire.

Le tribunal administratif d'Amiens et la cour administrative d'appel de Douai ont confirmé cette position. En revanche, le Conseil d'Etat, dans son arrêt n°387786 du 22 Février 2017<sup>45</sup>, a annulé l'arrêt de la cour administrative d'appel et a donné raison au contribuable. Il estime que les arguments avancés par l'administration fiscale ne sont pas suffisants pour juger que le montant facturé est excessif et pour qualifier l'opération d'acte anormal de gestion.

En conséquence, le Conseil d'Etat a prononcé la décharge des cotisations supplémentaires d'impôts sur les sociétés<sup>46</sup>.

## **Paragraphe 2 : L'impôt sur le revenu global**

Il est établi un impôt annuel unique sur le revenu des personnes physique dénommé IRG, cette impôt s'applique aux revenus nets globaux du contribuable<sup>47</sup>.

---

<sup>45</sup>- CE, 22 Février 2017, n°387786.

<sup>46</sup>- [Www.arianeinternet.Conseil-Etat.fr](http://www.arianeinternet.Conseil-Etat.fr)

<sup>47</sup>- Art.85 du CIDTA.

Toute personne ayant un domicile fiscal en Algérie ou en dehors de l'Algérie, mais ayant un revenu de source Algérienne est passible de l'impôt sur le revenu global<sup>48</sup>.

Les revenus imposables sont les bénéfices industriels, commerciaux, artisanaux, bénéfices des professions non commerciales, revenus des exploitations agricoles, revenus des locations des propriétés bâties et non bâties, revenus des capitaux mobiliers et traitement des salaires, pension et rentes viagères.

Ce qu'il nous intéresse dans notre étude est IRG catégorie BIC, et les actes anormaux qui peuvent toucher à cette catégorie d'impôt.

L'acte anormal de gestion comporte toujours un appauvrissement fictif de l'entreprise, et un enrichissement corrélatif d'une partie tierce<sup>49</sup>, c'est un acte qui se définit par référence à l'intérêt de l'entreprise.

Il se constitue lorsque l'entreprise effectue excessivement certains types de versements au profit d'une personne, tel que le paiement de services et de produits d'une manière supérieure à leurs valeurs vénales.

L'administration fiscale, lors de la découverte de tels actes à l'occasion d'un contrôle, ouvre droit à la remise en cause de ces actes.

---

<sup>48</sup>- Art 3-1 du CIDTA.

<sup>49</sup>- KARATS DURMUS Neslihan, L'acte anormal de gestion dans le cadre de la déduction des charges des entreprise : approche comparée France/Turquie, revue de gestion et finances publiques, n°9/10, septembre-octobre2015, p.109.

**Sous-section 2 : Autres domaines**

L'acte anormal de gestion peut être invoqué dans d'autres domaines que les BIC. Il peut s'agir des bénéfices non commerciaux (**paragraphe 1**), de l'impôt sur le chiffre d'affaires (**paragraphe 2**), ou de l'impôt sur le revenu foncier (**paragraphe 3**).

**Paragraphe 1 : Les impôts sur les bénéfices non commerciaux**

Les avocats, les notaires, les médecins et tous les membres de la profession libérale réglementée sont rattachés au monde des affaires en raison de la stricte déontologie qu'ils s'imposent.

A cet effet, ils sont dans la nécessité de se livrer à des actes que réprovoque la morale de leurs professions.

Par conséquent, tout acte contraire à leurs obligations déontologique est un acte anormal de gestion, qui peut se traduire par les tentations de déduire de leurs revenus professionnels les pertes qu'ils ont subies à l'occasion d'opérations aventureuses.

Deux décisions rendues par le Conseil d'Etat français en novembre 1996<sup>50</sup> illustrent bien le cas d'espèce. Il s'agissait de notaires qui s'étaient livrés à des opérations financières interdites par leurs statuts (négociation de billets à ordre). Ils entendaient déduire de leurs revenus imposables soit les sommes qu'ils avaient été condamnés à rembourser à leurs clients, soit les pertes qu'ils avaient subies dans l'exercice de cette activité non conforme à la loi.

Le Conseil d'Etat français a refusé la déduction en argumentant que les opérations effectuée par les notaires (placement de billet à l'ordre) dont la

---

<sup>50</sup>- COZIAN (M.), op.cit., p.109.

réglementation applicable aux notaires interdit, ne peuvent être considérées comme des dépenses nécessaires par l'exercice de la profession.

### **Paragraphe 2 : les impôts sur le chiffre d'affaires**

Le droit à l'impôt sur le chiffre d'affaire est déterminé par application à l'ensembles des recettes et des produits acquis dans l'exercice de l'activité y compris toutes les sommes provenant des activités annexes et des accessoires ou de la réalisation de l'actif commercial, quel que soit leurs situations au regard des taxes sur le chiffre d'affaires<sup>51</sup>.

L'acte anormal de gestion se constitue lorsque le dirigeant facture à perte des travaux réalisés<sup>52</sup>, facture à prix coutant des marchandises ou des services, ou en l'absence d'une contrepartie.

L'administration fiscale doit apporter la preuve de l'irrégularité des déclarations du contribuable, elle ouvre droit à la remise en cause de ces actes qualifiés d'anormalité<sup>53</sup>.

Dans un arrêt, appelé SARL Entreprise Bonnafoux frères rendu 1975, une entreprise de construction immobilière constituée sous forme de SARL entre un frère et une sœur, avait facturé à perte des travaux qu'elle avait réalisés pour le compte de ses deux associés. Le bénéfice de la société avait été rehaussé du montant du manque à gagner. Mais le Conseil d'Etat n'a pas accepté que cette taxe soit calculée sur une base distincte du prix facturé.

---

<sup>51</sup>- Art 15 du code des taxes sur le chiffre d'affaire(CTCA).

<sup>52</sup>- CE, 7<sup>ème</sup> et 8<sup>ème</sup> sous –sect., 9 février 1975, req. n°93262 :DR. Fisc. 1975, n°23, comm. 799, concl. LATOURNERIE ; RJF 1975, n°4, p.141.

<sup>53</sup>- Art 20/7 du code des procédures fiscales (CPF).

La jurisprudence française n'a pas tranché directement et l'assiette de l'impôt peut être plus large que le prix convenu par les parties et effectivement payé, au motif que ce prix était anormalement bas.

### **Paragraphe 3 : L'impôt sur les revenus fonciers**

Les revenus fonciers sont des revenus provenant de la location d'immeubles à usage commercial ou industriel, à titre civil à usage d'habitation collectif ou individuel, ceux provenant d'un contrat de prêt à usage, la location de propriétés non bâties y compris les terrains agricoles<sup>54</sup>.

Les contribuables qui reçoivent des revenus fonciers sont tenus de souscrire et de faire parvenir à l'inspecteur des impôts du lieu de situation de l'immeuble loué bâti ou non bâti avant le premier février de chaque année<sup>55</sup>.

Le propriétaire d'un immeuble ou la personne à qui il a été mis sous sa direction peut le mettre gratuitement à la disposition d'un membre de sa famille, d'un ami ou d'une œuvre caritative, s'il prévoit une contribution financière, il peut se contenter d'un modeste loyer.

Mais cette modestie des loyers n'est pas toujours innocente fiscalement<sup>56</sup>, car le propriétaire de biens immobiliers abuse et fait supporter à son entreprise (dans le cas d'une entreprise de locations immobilières), des charges étrangères à son intérêt, en louant des immeubles à un prix inférieur au prix réel, en abandonnant des créances dues de la location de ces immeubles, ce qui peut être qualifié d'anormalité par l'administration fiscale.

Dans une affaire dont une veuve avait donné en location à son fils, diverses terres pour un loyer annuel égal à la valeur en argent de «deux kilos

---

<sup>54</sup>- Art 42 du CIDTA.

<sup>55</sup>- Art 44 du CIDTA.

<sup>56</sup>- COZIAN (M.), Op.cit., p.112.

de beurre »<sup>57</sup>, le Conseil d'Etat a fait application de la théorie de l'acte anormal de gestion en dehors de toute considération d'affectation maternelle<sup>58</sup>. En effet, en l'absence de circonstances de nature à faire obstacle à la location à un prix normal des terres appartenant à la veuve, la redevance figurant au bail doit être augmentée de la libéralité que la veuve a entendu faire à son fils.

## Section 2 : La preuve de l'acte anormal de gestion

Lors de la découverte d'un acte ne semblant pas relever d'une gestion normale, l'administration doit être en mesure de prouver ses allégations puisque la charge de la preuve lui incombe, sauf lorsque le contribuable refuse le dialogue.

En dehors des cas où il existe un renversement de la charge de la preuve, la théorie de l'acte anormal de gestion a fait naître des règles spécifiques en matière de preuve.

Un arrêt de principe, rendu par l'assemblée « plénière » le 27 juillet 1984 dit « SA Renfort- service » fixe les principes de la charge de la preuve<sup>59</sup> (**Sous-section 1**). Le législateur algérien a également traité la question du système de la preuve (**Sous-section 2**).

### Sous-section 1: La charge de la preuve de l'acte anormal de gestion

Le dirigeant est présumé avoir agi avec sa gestion dans l'intérêt de l'entreprise, il est aussi bénéficiaire d'une présomption de sincérité et d'exactitude dans le domaine d'impôt.

---

<sup>57</sup>- COZIAN (M.), op. cit., p.113.

<sup>58</sup>- CE, 9<sup>ème</sup> sous-sect., 24 mai 1963, req. N°58427 : Dr. Fisc.1964, n°48bis, p.150. concl. M. Martin ; Dupont 1963, n°7-8, p.511.

<sup>59</sup>- CE, 7<sup>ème</sup>, 8<sup>ème</sup> et 9<sup>ème</sup>, sous-sect., 27 juillet 1984, SA Renfort-Service, req. n°34588 : Dr. Fisc. 1985 ; n°11, comm. 596 ; concl. RACINE ; RJF 1984, n°10, p.562.

C'est à l'administration fiscale d'apporter la preuve de son régularité (**paragraphe 1**), et c'est au dirigeant de prouver que sa gestion est dans l'intérêt de son entreprise (**paragraphe 2**).

Le ministère public à travers ses constatations matérielles peut démontrer si l'acte constitue une infraction (**paragraphe 3**).

### **Paragraphe 1 : L'administration fiscale**

L'administration est considérée comme apportant la preuve de la gestion anormale à moins que le contribuable puisse justifier d'un intérêt pour son entreprise.

De plus, l'arrêt « RENFORT Service »<sup>60</sup>, a mis la charge de la preuve sur l'administration dans les écritures relatives à un actif immobilisé ; alors que l'arrêt « STE MFT Chartring »<sup>61</sup> du 22 juillet 2011 a ajouté un cas dont la charge incombe à l'administration qui est le cas de minoration de prix de cession d'un actif.

L'administration fiscale doit néanmoins apporter la preuve des éléments sur lesquels elle se fonde pour estimer qu'une dépense engagée par une entreprise ne relève pas d'une gestion commerciale normale, sans toutefois se prononcer sur l'opportunité des choix arrêtés par une entreprise pour sa gestion. Une décision du conseil d'état français du 23 janvier 2015 a rappelé le principe de la charge de la preuve du caractère anormal qui incombe à l'administration.

Dans cette décision, le vérificateur avait infligé une rectification d'impôt à une société pharmaceutique qui avait déduit des frais importants de

---

<sup>60</sup> CE, 7<sup>ème</sup>, 8<sup>ème</sup> et 9<sup>ème</sup>sous-set, 27 juillet 1984, SA Renfort- Service, req.n°34588 : Dr. Fisc.1985, n°11, comm.596 ; RJF 1984, n°10, p.10, p.562, Concl- RACINE.

<sup>61</sup> CE, 3<sup>ème</sup> et 8<sup>ème</sup> Ss – sect., 19 juin 2011, n°320746, Sté MIT Chartering.

promotion d'un médicament, au motif que cette dernière ne se justifie pas par les intérêts commerciaux de ses dépenses.

Le Conseil d'Etat français a annulé la décision de la cour administrative d'appel ayant confirmé la validité du redressement au motif qu'il appartient à l'administration d'apporter la preuve du caractère anormal de la facturation en cause, et que la seule absence de marge commerciale ne pouvait à elle seule faire présumer un tel caractère.

Quand il s'agit d'acte ne possédant pas de contrepartie (cautionnement, abondons de créance...), la jurisprudence a allégé la charge de la preuve qui pèse sur l'administration, puisque l'absence d'une contrepartie de l'acte n'est pas au profit du monde des affaires<sup>62</sup>.

Par conséquent, la charge de la preuve incombe au plaideur. Celui-ci doit alléguer et trouver les faits susceptibles de convaincre le juge du bien fondé de ses prestations respectives.

## **Paragraphe 2 : Le contribuable**

Dans le cadre de certaines procédures d'imposition, la charge de la preuve repose sur le contribuable notamment dans le cadre des procédures de taxation dans lesquelles ce sera à ce dernier de démontrer que l'opération contestée avait un intérêt propre pour l'entreprise<sup>63</sup>.

Ainsi, en matière fiscale, la reconnaissance de la régularité présumée de la déclaration déposée par le contribuable a pour effet, comme toutes les présomptions, de lui réserver la charge de la preuve. Un tel effet n'est obtenu

---

<sup>62</sup>- CE, 28 novembre 1997, SA Sataic, Dr. Fisc. 1998, n°16. Comm. 332, concl. F. Lolum; RJF 1998, n°1, p.50.

<sup>63</sup>- Art 44/8 du CPF.



que si le contribuable est en mesure de prouver au minimum qu'il a bien déposé la déclaration au service fiscal dans les délais légaux.

A partir de là s'opère le renversement de la charge de preuve au détriment de l'administration fiscale qui devra tenter de prouver que le montant déclaré ne correspond pas à la réalité.

Aussi, même si le contribuable ne supporte pas la charge de la preuve, il doit justifier les écritures relatives aux dettes, amortissements, charges, et provisions dans leurs principes et dans leurs montants.

De plus, l'administration lorsqu'elle apporte la preuve de l'anormalité d'un acte en mettant en avant divers indices et présomptions, la charge de la preuve se déplace sur le contribuable qui doit combattre les éléments invoqués par les services fiscaux.

En raison du principe de la légalité des incriminations et des peines, et conformément au respect de la présomption d'innocence, le droit pénal n'admet qu'une seule exception qualifiée de «présomption simple» : l'anormalité des actes de gestion qui sont présumés avoir été réalisés dans l'intérêt autre que celui de l'entreprise. A charge pour le contribuable de prouver que ses motivations étaient toutes autres et qu'il a entendu agir dans l'intérêt de l'entreprise.

Le législateur algérien, dans les articles 337 et 340 du code civil<sup>64</sup> a dispensé le bénéficiaire d'une présomption légale de toutes autres preuves, à moins que la loi ne dispose autrement ou qu'elle soit combattue par une preuve contraire, et celles qui ne sont pas établies par la loi sont laissées à l'appréciation du juge.

---

<sup>64</sup>- Ordonnance n°75/58 du 26 septembre 1975, portant code civil modifié et complété, joradp n°78, du 30 septembre 1975.

En effet, le dirigeant de l'entreprise est supposé avoir la sincérité et l'exactitude dans ses déclarations au service d'impôt, et avoir agi dans les intérêts de son entreprise, jusqu'à preuve du contraire.

### **Paragraphe 3 : Le ministère public**

En matière pénale, la preuve de l'élément intentionnel incombe au ministère public qui a pour mission à caractère public de veiller au respect de la loi, l'ordre public et de poursuivre en justice ceux qui commettent des crimes et troublent cet ordre, celui-ci représente l'Etat et défend les intérêts de la société devant la justice.

Le procureur joue un rôle dans l'établissement de la preuve ; il étend tous les faits et les éléments de preuve qui peuvent être utiles, et prend les mesures nécessaires pour assurer l'efficacité des enquêtes.

Il convoque et interroge des personnes faisant objet de l'enquête et prends aussi les mesures nécessaires pour assurer la confidentialité des renseignements recueillis et la protection des éléments de preuve.

### **Sous-section 2 : Le système de la preuve**

Le système de la preuve détermine les moyens que les requérants peuvent utiliser pour prouver l'existence de leurs droits (**Paragraphe 1**).et ce qu'il doit être prouvé (l'objet de la preuve) (**paragraphe 2**).

### **Paragraphe 1 : Les moyens de la preuve**

En matière fiscale, le but de la preuve est de donner à l'administration fiscale les prérogatives et la possibilité de prouver la réunion des conditions nécessaires pour mettre en œuvre le texte juridique de l'imposition, notamment en ce qui concerne la preuve d'un fait qui crée la taxe, ou la preuve de la matière fiscale en général, et les procédures liées à son

imposition ou sa correction. Aussi, la preuve de la violation du système fiscal sert à créer une sorte d'égalité devant les charges publiques.

Pour le contribuable, le but qu'il attend des moyens de preuve est de le mettre dans la possibilité de prouver ses rentes, son chiffre d'affaires réel, l'absence du fait créateur de la taxe, prouver la réalisation d'un bénéfice et d'une rente moins que celle prétendue.

Le contribuable est censé prouver avec les moyens déterminés par le législateur, contrairement à l'administration fiscale qui est libre de prouver avec tous les moyens possibles<sup>65</sup>, à savoir :

- Les déclarations d'impôts<sup>66</sup>: c'est l'approbation du contribuable visant à informer sur un fait qui a des conséquences fiscales,
- Les documents comptables<sup>67</sup> : ils sont considérés comme des preuves prêtes, s'ils sont tenus régulièrement. Et la charge de la preuve d'irrégularité de ces documents incombe à l'administration.
- Les procès administratifs : ce sont les procès rédigés à l'occasion des infractions prévues dans le code des procédures fiscales<sup>68</sup>. Ils ne sont considérés comme un moyen de preuve que si les conditions de leur utilité sont réunies (l'écriture, la rédaction par un inspecteur des impôts, contenant le fait litigieux, y compris la date et la signature du rédacteur).
- L'aveu : là on se réfère à la reconnaissance judiciaire et l'acceptation tacite, c'est la reconnaissance d'un fait juridique faite en justice par la partie contre laquelle ce fait est allégué et au cours de l'instance y relative<sup>69</sup>.

---

<sup>65</sup>- Art. 38 ter. D du CPF.

<sup>66</sup>- Art. 176/2 du CPF.

<sup>67</sup>- Art. 64 du CPF.

<sup>68</sup>- Art. 20 quarter du CPF.

<sup>69</sup>- Art. 341 du code civil.

- Les présomptions : plusieurs présomptions ont été prévues dans la loi.
- Les présomptions légales catégoriques : c'est celles qui n'acceptent pas la preuve contraire.
- Les présomptions simples : elles dispensent le plaideur de la charge de la preuve. Mais l'adversaire peut prouver leur contraire.
- Les présomptions judiciaires : celles-ci sont constatées par le juge, il constate d'un fait connu, un fait inconnu, à cet égard, la jurisprudence a adopté quelques faits, tels que : Les abandons de créances, les prêts sans intérêts et les dépenses excessives.
- L'expertise : c'est le moyen le plus utilisé dans le domaine judiciaire, il est défini comme étant : « *Les opérations et les rapports élaborés par un expert désigné par le tribunal dans une affaire technique* »<sup>70</sup>.
- Les témoins : fondamentalement, le témoignage est verbal<sup>71</sup>, il se fait au tribunal conformément à la loi.

Par conséquent, le témoignage en dehors de l'institution judiciaire ne sera pas pris en compte.

A cet effet, le législateur exige un nombre de conditions liées à l'objet du témoignage<sup>72</sup> :

- L'objet du témoignage doit être un fait juridique litigieux.
- La possibilité de prouver et la conformité à la loi.
- L'objet du témoignage doit être en rapport avec le litige.

En effet, le témoin dit ce qu'il s'est produit sous sa vue de la part d'autrui, il atteste des faits qu'il connaît une connaissance personnelle.

- Les livres commerciaux : le législateur algérien exige la tenue de plusieurs types de livres commerciaux<sup>73</sup>, et qu'ils soient réguliers.

---

<sup>70</sup>-Art. 125 du code des procédures civiles et administratives ( CPCA).

<sup>71</sup>- Art. 158 du CPCA.

<sup>72</sup>- Art. 190 du CPCA.

Ces derniers ne peuvent pas constituer une preuve contre les personnes non commerçantes.

A cet égard, toutes les informations que ces livres contiennent sont une preuve contre le commerçant, même s'ils sont tenus d'une manière irrégulière.

- Le serment : il est ordonné dans les matières où il est admis<sup>74</sup>.
- Le serment décisif : il est utilisé dans le cas de manque de preuves, l'un des requérants demandes à son adversaire de prêter serment dans le but de mettre fin au litige, en faisant recours à sa conscience<sup>75</sup>.
- Le serment complémentaire : cela se fait par la demande du juge à l'un ou aux deux adversaires pour compléter sa conviction dans le cas du manque de preuves.
- La constatation et les visites des lieux : le juge peut procéder à la constatation d'office ou à la demande des parties et l'évaluation qu'il estime nécessaire en se transportant sur les lieux<sup>76</sup>.

### **Paragraphe 2 : L'objet de la preuve**

Celui qui réclame un droit prétend en même temps que son droit est né d'une source ou d'un fait. C'est ce fait qui doit être prouvé par celui qui invoque à son profit un droit, par exemple, une personne qui prétend être créancière d'une autre au titre la réparation d'un dommage qui lui a été causé à l'occasion d'un accident, cette personne devra rapporter la preuve de la

---

<sup>73</sup>- Art. 9 du code de commerce.

<sup>74</sup>- Art. 189 du CPCA.

<sup>75</sup> Art. 192 du CPCA.

<sup>76</sup>- Art. 146 du CPCA.

réalité de l'accident, l'importance du préjudice qu'elle a ressenti à cette occasion et les éléments étant le fait pertinents à prouver.

Toutefois, l'administration fiscale doit prouver que le dirigeant a utilisé des manœuvres frauduleuses et a atteint les intérêts de l'entreprise, ce qui l'a privé de réaliser l'objectif financier et économique pour lequel elle a été créée, à cet égard l'atteinte à l'intérêt de l'entreprise avec des manœuvres frauduleuses est le fait générateur que l'administration fiscale doit soulever.

Aussi les associés et toute personne touchée par ces actes anormaux et ayant la qualité et l'intérêt peuvent intervenir en première instance<sup>77</sup> et se constituer comme partie civile et prouver l'existence de ces actes.

En contrepartie, le dirigeant doit aussi prouver l'inexistence de la mauvaise foi et l'absence du fait générateur du droit réclamé.

### **1-La preuve du fait juridique ou l'acte juridique**

La preuve ne repose que sur les faits financiers et les actes juridiques. Le but de la preuve est de démontrer l'existence du droit prétendu, elle ne repose pas sur le droit revendiqué, elle repose sur la source de ce droit, qui est le fait générateur.

En conséquence, ce qui doit être prouvé est la source juridique qui fait naître ce droit.

### **2-Les conditions liées à l'objet de la preuve**

Comme on en a précédemment fait allusion, la preuve repose sur le fait juridique, ce dernier peut être défini comme étant : un acte qui se produit, laissant des conséquences juridiques.

---

<sup>77</sup>- Art. 194 du CPCA.

Dès lors, tout fait doit avoir des conséquences juridiques, ces derniers peuvent être sous forme d'un fondement d'un droit ou d'une obligation.

Le fait objet de la preuve doit avoir une liaison avec l'action, c'est à dire qu'il doit être lié avec le droit prétendu.

En définitive, les parties n'ont pas à prouver la loi, sauf les coutumes, usages et la loi étrangère.

Quant au rôle du juge, il est précisé qu'il a à trancher des litiges conformément aux règles de droit.

**Conclusion**

Lors des développements de cette première partie, nous avons exposé la naissance de la théorie de l'acte anormal de gestion, en présentant en premier lieu, la notion de cette théorie, puis son champ d'application.

Nous avons vu que la théorie de l'acte anormal de gestion, en tant que construction jurisprudentielle, n'est pas basée sur des textes légaux. En effet, le législateur s'est contenté d'incriminer et de réprimer certains actes ou opérations qui rentrent dans le champ d'application de cette théorie jurisprudentielle, qui prend pour référence les intérêts économiques et financier de l'entreprise.

On reproche à l'administration fiscale d'avoir utilisé systématiquement la notion d'intérêt social qui, certes, apporte une solution à l'anormalité de la gestion mais ne la définit nullement. Or, cette absence de définition de l'anormalité est regrettable à deux égards : Elle rend lacunaire la théorie de l'acte anormal de gestion et elle crée une grave insécurité juridique pour l'entreprise.



## **Partie II**

# **Les conséquences de l'acte anormal de gestion**

Selon le principe de non-immixtion de l'administration fiscale dans la gestion des entreprises, principe consacré par la jurisprudence, les dépenses engagées par l'entreprise sont normalement déductibles pour la détermination du résultat fiscal.

Par exception à ce principe, la théorie de l'acte anormal de gestion constitue une deuxième arme après la théorie de l'abus de droit que l'administration peut utiliser pour s'immiscer dans la gestion de l'entreprise et dans les décisions prises par ses dirigeants pour remettre en cause les actes anormaux qui ont pour but de nuire aux intérêts de l'entreprise et ceux du Trésor public et qui peuvent aller même jusqu'à porter atteinte à l'ordre public.

Les entreprises qui peuvent être tentées de commettre des excès dans leurs actes de gestion afin de favoriser des intérêts d'une partie tierce et de frapper ceux de l'entreprise, en lui faisant supporter des charges anormales ou accepter une contrepartie inférieure au travail réalisé ou au service rendu, ou l'absence entière de cette contrepartie, entraînera une diminution du résultat fiscal.

Toutefois, bien évidemment, l'administration fiscale ne peut pas accepter sans réagir l'érosion de la matière imposable.

En outre, la morale du monde des affaires a pour vocation de réaliser des bénéfices, c'est ainsi qu'un acte contraire à cet objectif pourra être réprimé par l'administration fiscale, et qu'un dirigeant de mauvaise foi qui refuse le dialogue pourra assumer les conséquences de l'engagement de sa responsabilité fiscale (**chapitre 1**), et qui pourra même engager sa responsabilité pénale et civile (**chapitre 2**).

## Chapitre 1 : La répression de l'acte anormal de gestion et l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant

Les actes anormaux de gestion ont des effets dommageables sur l'activité de l'entreprise qui doit, normalement, réaliser des bénéfices suite aux opérations conformes à la loi et bien évidemment aux intérêts de la personne morale.

Les actes anormaux de gestion ont également des effets négatifs sur le Trésor public du fait que ces actes entraînent des diminutions considérables du résultat imposable.

Cet enchaînement d'intérêts rend ces actes difficiles à dévoiler.

Cependant, l'administration fiscale et le juge ne sont pas complètement désarmés car il existe des prérogatives qui constituent des armes efficaces que l'administration fiscale peut utiliser pour réprimer ces actes (**Section 1**). En outre, le juge, par son pouvoir d'appréciation dans les cas où les dirigeants refusent le dialogue, c'est-à-dire continuent à mener ces manœuvres de la façon indiquée dans l'article 155 CPF, peut par une plainte portée par les services des impôts, engager leur responsabilité fiscale (**Section 2**).

### Section 1 : La répression de l'acte anormal de gestion

Le principe de la liberté de choisir la voie la moins imposable devient intolérable lorsque cette liberté donne lieu à des actes non conformes aux intérêts de l'exploitation commerciale et d'une manière indirecte aux intérêts du Trésor public.

Les services des impôts lorsque ils trouvent de telles «vilenies»<sup>78</sup>, selon l'expression de COZIAN (M), procèdent à les remettre en cause, en réprimant l'entreprise coupable (**Sous-section 1**), et le bénéficiaire complice (**Sous-section 2**).

---

<sup>78</sup>- [www.lextenso-fr.ezscd.univ-lyon3.fr](http://www.lextenso-fr.ezscd.univ-lyon3.fr).

**Sous-section 1 : La répression de l'entreprise coupable**

Le dirigeant de l'entreprise a pour but, en commettant des actes qualifiés anormaux, d'appauvrir l'entreprise et favoriser des intérêts étrangers à ceux de cette dernière. Ces actes peuvent se traduire par des opérations qui font supporter à l'entreprise des charges qui ne rentrent pas dans le cadre de l'intérêt économique et financier de l'entreprise, comme ils peuvent être sous forme d'une acceptation d'un profit minime ou d'absence d'une contrepartie.

A cet égard, l'administration fiscale, afin de réprimer tout acte non conforme à l'intérêt social, peut exclure les charges anormales (**paragraphe 1**), comme elle peut réintégrer le manque à gagner (**paragraphe 2**).

**Paragraphe 1 : L'exclusion des charges anormales**

Le principe de la liberté de gestion est reconnu en matière de choix financiers, puisqu'il est de la compétence propre du chef de l'entreprise de choisir le financement d'un investissement par des fonds propres ou par des emprunts, et l'administration fiscale dispose du droit de regard sur la gestion de l'entreprise et ce en vertu de l'objet commun des sociétés pour lequel elles ont été créés ; c'est bien la réalisation de profits.

Mais la gestion pourra être défailante de mauvais choix du dirigeant de l'entreprise, et pourra alors être regardée comme étant anormale, les pertes qui vont résulter de mauvais choix effectués par l'entreprise, pourront être exclues des charges déductibles des résultats imposables<sup>79</sup>.

Les services fiscaux qui refusent le calcul de l'impôt et la déduction des charges qu'ils qualifient d'anormalité, peuvent les exclure de la matière imposable, cette exclusion peut être partielle, comme elle peut s'étendre jusqu'à la totalité des charges.

---

<sup>79</sup>CAUSSADE Thomas, La stratégie fiscale de l'entreprise : entre optimisation et fraude, thèse de doctorat, université de Toulouse, 27 janvier 2017, p.124.

Ils procèdent à l'exclusion de la totalité des charges lorsque celles-ci sont réputées anormales dans leurs principes. C'est le cas de la libéralité injustifiée ou des pertes subies qui proviennent d'un risque anormal, ou de l'impossibilité de recouvrer une créance suite à un prêt anormal.

Les services fiscaux procèdent à l'exclusion partielle des charges lorsqu'ils estiment qu'une dépense ou une rémunération versée est anormalement et excessivement supérieure au travail réalisé<sup>80</sup>.

### **Paragraphe 2 : La réintégration du manque à gagner**

Le principe de non-immixtion de l'administration fiscale dans la gestion de l'entreprise résulte du fait que l'administration ne peut pas reprocher aux dirigeants ni de tirer le maximum de profits que les circonstances lui avaient permis de réaliser, ni d'être trop prudents ou trop audacieux au motif que les résultats imposables ne sont pas ceux espérés, mais elle peut reprocher aux dirigeants d'avoir renoncé à un profit qu'ils auraient pu réaliser dans les prêts sans intérêts, les prestations gratuites, les abondons de créances, les ventes des immobilisations à des prix inférieures à leurs valeurs vénales.

Selon COZIAN (M), la réintégration du manque à gagner n'est pas automatique, car un prêt sans intérêt et les abondons de créances peuvent être conformes à l'intérêt de l'entreprise et ne pas être qualifiés d'anormalité, c'est le critère juridique de l'intérêt social qui joue un rôle dans la distinction de normalité et l'anormalité.

Le résultat imposable est celui qui provient des opérations normales<sup>81</sup>, elles ne procèdent d'une gestion normale que si l'entreprise agit dans son propre intérêt.

---

<sup>80</sup>- COZIAN (M.), op.cit., p.107.

<sup>81</sup>- Art.38 du CGI. Français.

A défaut, l'administration fiscale est fondée pour écarter les conséquences des actes réputés anormaux pour la détermination du résultat imposable. Plus précisément, l'acte anormal de gestion est l'acte qui appauvrit l'entreprise en ce qu'il ne comporte pas de contrepartie suffisante. Pour cette raison, il diminue indument le résultat fiscal, et donc l'assiette de la créance fiscale, ce qui se traduit par un manque à gagner fiscal.

Conformément à la mission de l'administration fiscale qui consiste à collecter l'impôt légalement dû, elle est donc endroit de rectifier l'assiette de la créance fiscale en neutralisant les effets dommageables de l'acte sur le résultat imposable. Ce pouvoir de rectification est fondé sur le principe constitutionnel de légalité de l'impôt<sup>82</sup>.

L'administration fiscale peut également contester les conditions des avances octroyées, les avances sans intérêts ou stipulation d'intérêts à un taux insuffisant. Aussi, si l'entreprise a renoncé à un profit de façon anormale, l'Administration peut réintégrer le manque à gagner dans le résultat imposable<sup>83</sup>.

Par conséquent, les charges exposées dans l'intérêt d'un tiers et à l'exclusion de tout intérêt de l'entreprise qui les a exposés, ne peuvent être déduites et doivent être réintégrés dans les résultats taxables de cette dernière<sup>84</sup>, cela par application à l'article 39 du CGI Français, qui dispose que les charges excessives sans contrepartie doivent être réintégrées dans le résultat taxable<sup>85</sup>.

---

<sup>82</sup>Constitution 1996, modifiée et complétée avec la loi n°16-01 du 06 mars 2016, portant l'amendement constitutionnel, joradp. n°14 du 07 mars 2016.

<sup>83</sup>DEBOISSY Florence, Avance intragroupe et l'acte anormal de gestion, revue gestion et finances publiques, n°2, février 2011, p.136.

<sup>84</sup> CAUSSADE (T.), op.cit., p.123.

<sup>85</sup> Art.39 du CGI. Français.

**Sous-section 2 : La répression du bénéficiaire complice**

Le bénéficiaire de l'acte anormal de gestion est imposé sur la valeur des bénéfices de sources inconnues qui lui ont été octroyés, ce qui entraîne une double taxation<sup>86</sup>.

L'administration fiscale a le droit, en plus de la répression des actes anormaux, de réprimer les bénéficiaires de ces actes que ce soit une personne physique (**paragraphe 1**), ou une personne morale (**paragraphe 2**).

**Paragraphe 1 : Le bénéficiaire est une personne physique**

Les bénéficiaires des actes anormaux de gestion peuvent être des individus liés à l'entreprise comme les dirigeants et les associés.

La jurisprudence a qualifié plusieurs comportements d'actes anormaux de gestion consentis en faveur du dirigeant de la société, les rémunérations excessives en est un exemple. Dans cette hypothèse, on citera : la vente d'un bien immobilier pour un prix anormalement bas par une SARL à son gérant, la vente d'un fonds immobilier pour un prix anormalement élevé par un président de la société anonyme qu'il dirige<sup>87</sup>.

Les bénéficiaires des actes anormaux de gestion peuvent également être étrangers à l'entreprise comme les clients ou les membres de la famille des dirigeants. Ces types d'individus peuvent bénéficier d'une manière directe ou indirecte de ces actes au détriment de l'entreprise qui sera bien évidemment appauvrie.

A cet effet, l'administration fiscale ne restera pas les bras croisés. Puisque c'est l'intérêt du Trésor public qui est en jeu, elle réprimera toute personne ayant contribué à l'appauvrissement de l'entreprise et ayant touché à l'intérêt social.

---

<sup>86</sup>- COZIAN (M.), op. cit., p.108.

<sup>87</sup>- Idem, p. 102.

Lorsque le bénéficiaire d'un acte anormal de gestion est un simple particulier qui dispose d'une rente ayant une source inconnue, il doit être rattaché à la catégorie des bénéfices non commerciaux, c'est une décision prise par le Conseil d'Etat Français à l'encontre d'un fils qui recevait une partie excessive des salaires versées par son père<sup>88</sup>.

Aussi, si l'entreprise coupable est celle relevant de l'impôt sur les sociétés, le bénéficiaire sera soumis à la catégorie des revenus de capitaux mobiliers pour motif de déguiser des fonds et des bénéfices dont il a disposés.

### **Paragraphe 2 : Le bénéficiaire est une personne morale**

Les bénéficiaires des actes anormaux de gestion autres que les personnes physiques peuvent être des personnes morales, que ce soit des sociétés liées (mère-filiale, sociétés du même groupe), ou des sociétés étrangères.

Bien évidemment, il doit exister une certaine solidarité dans les relations entre une société mère et ses filiales, car il peut y avoir des intérêts pour cette première, si elle vient en aide à une de ses filiales en difficulté, en lui accordant des subventions, des avances sans intérêts, mais cette solidarité ne doit pas dépasser certaines limites qui entraîneront des confusions de patrimoines<sup>89</sup>.

Ces différents types de sociétés qui peuvent bénéficier des actes anormaux de gestion au détriment de l'entreprise coupable, ces bénéfices peuvent se traduire par des abandons de créances, des avances sans intérêts. Elles peuvent faire supporter à l'entreprise coupable des charges anormales et étrangères à l'intérêt de cette dernière, en facturant des marchandises, travaux, services à un prix anormalement bas. De même, dans le domaine de

---

<sup>88</sup>- COZIAN (M.), op.cit, p.108.

<sup>89</sup>- Idem.



l'immobilier, les actes anormaux peuvent se traduire par des locations de biens immobiliers à un prix inférieur à leur valeur locative.

A cet effet, l'administration fiscale lorsqu'elle découvre de tels actes favorisant des intérêts d'une autre entreprise, réprime cette entreprise bénéficiaire, cette répression se traduit par l'augmentation des bénéfices imposables.

### **Section 2 : L'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant**

L'administration fiscale se constitue devant le juge pour demander l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant, cette dernière ne sera engagée qu'avec une décision prise par la juridiction compétente, cette décision obligera le dirigeant à payer les impôts et les amendes fiscales de ses fonds personnels.

Le juge intervient parce que l'administration fiscale ne peut pas obliger le dirigeant de l'entreprise à payer les dettes fiscales et ne dispose d'aucun moyen pour le forcer qu'avec l'intervention du juge. L'administration fiscale ne peut pas en effet collecter les impôts et les amendes fiscales que la personne morale lui doit, elle ne peut pas demander le montant de ces derniers au dirigeant de la personne morale d'une façon automatique. Aussi, l'intervention du juge a pour but de garantir la stabilité juridique.

Les effets considérables et dommageables de l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant consistent à forcer ce dernier à payer les impôts qui sont mis principalement à la charge de la personne morale. En effet, le particulier qui accepte d'occuper le poste de dirigeant de l'entreprise doit avoir connaissance du risque de l'engagement de sa responsabilité qui va avec.

Parmi les causes de l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant de l'entreprise, il y a aussi le principe consacré par la jurisprudence française de non-immixtion de l'administration fiscale dans la gestion des

entreprises. Dès lors, l'administration fiscale ne peut qu'invoquer l'existence de l'acte anormal de gestion dans le cadre d'exercice de son droit du contrôle fiscal et il revient au juge la prérogative de qualifier ces manœuvres et ces comportements s'ils constituent un acte anormal de gestion ou non.

Quant à la dernière cause, elle consiste à éviter l'abus de l'administration fiscale dans l'utilisation de ses droits et de ses privilèges à l'encontre des personnes ayant la qualité de dirigeants de l'entreprise.

Pour que le juge administratif puisse engager la responsabilité fiscale du dirigeant, il doit s'assurer de la réunion des conditions prévues par le législateur (**sous-section 1**), et c'est à partir de là qu'on pourra mettre aussi en lumière la responsabilité solidaire du dirigeant (**sous-section 2**).

### **Sous-section 1 : Les conditions de l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant**

La personne ayant accepté le poste de dirigeant doit avoir connaissance du risque de l'engagement de sa responsabilité fiscale. Malgré qu'il ne soit pas tenu personnellement de payer les impôts sur les bénéfices que la société qu'il dirige a réalisés, il est possible, à travers les comportements de ce dernier, qu'il soit la cause de l'incapacité de l'administration fiscale à collecter les impôts et les amendes. Par conséquent, les services des impôts peuvent saisir la justice pour demander la réparation des préjudices causés par le dirigeant, en l'obligeant à payer les impôts de ses fonds personnels d'une manière solidaire avec la personne morale.

Le législateur fiscal a limité le champ de la responsabilité fiscale ; il a essayé de créer une sorte d'équilibre entre les intérêts des deux parties, en mettant des conditions pour que la responsabilité fiscale des dirigeants puisse être engagée, il s'agit de l'utilisation des manœuvres frauduleuses (**paragraphe 1**), et l'inobservation répétée des obligations fiscales (**paragraphe 2**).

**Paragraphe 1 : L'utilisation de manœuvres frauduleuses par le dirigeant**

La responsabilité fiscale du dirigeant ne sera engagée qu'avec une plainte déposée par les services des impôts compétents<sup>90</sup>.

A cet égard, ces derniers doivent apporter les preuves que les actes commis par le dirigeant sont des manœuvres frauduleuses, qui seront laissées à l'appréciation du juge.

Le législateur fiscal n'a pas défini la notion de manœuvres frauduleuses, il s'est contenté de classifier les comportements pouvant constituer des pratiques ou des manœuvres frauduleuses. Cette notion n'est donc pas spécifique à la responsabilité fiscale, elle est utilisée exclusivement dans le droit pénal et le droit fiscal<sup>91</sup>.

L'article 36 du CPF classifie les pratiques frauduleuses qui sont : l'exercice d'une activité non déclarée, la réalisation d'opérations d'achats et de ventes sans factures, la délivrance de facture' bon de livraison ou tout document ne se rapportant pas à des opérations réelles, la passation d'écritures inexactes ou fictives et toute manœuvres visant l'organisation de son insolvabilité par un contribuable recherché en paiement d'impôts, sciemment dans les documents comptable dont la tenue est rendue obligatoire par le code de commerce<sup>92</sup>.

Le code pénal a défini les manœuvres frauduleuses comme étant «l'escroquerie qui se pratique en utilisant des voies et des moyens ayant pour but d'occuper les fonds d'autrui sans en avoir droit »<sup>93</sup>.

Aussi, les différents codes en matière fiscale ont utilisé à plusieurs reprises «les manœuvres frauduleuses », l'article 155 du code des procédures

---

<sup>90</sup>- Art.155 du CPF.

<sup>91</sup>- DUNET Emmanuel, La responsabilité fiscale des dirigeants de société, thèse Doctorat, Paris, 1995, p.158.

<sup>92</sup>- Art.36 du CPF

<sup>93</sup>- Art.372 du CPA.

fiscales considèrent ces dernières comme étant un motif de l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant, ainsi, le code des impôts directs et les taxes assimilées qui punit toute personne ayant essayé de fuir à l'impôt en utilisant des manœuvres frauduleuses<sup>94</sup>.

La doctrine a également défini les manœuvres frauduleuses comme étant « tout agissement et comportement positif ou négatif commis par une personne avec l'entière connaissance de ses effets, ayant pour objectif d'influencer et sur l'assiette de l'impôt »<sup>95</sup>

Le Conseil d'Etat Français quant à lui, appréhende les manœuvres frauduleuses à « tout acte, opérations, artifice ou manœuvre destinée à égarer ou à restreindre le pouvoir de vérification de l'administration »<sup>96</sup>, d'une manière plus précise, c'est le simple fait d'empêcher l'administration fiscale d'exercer son pouvoir de contrôle<sup>97</sup>.

L'idée des manœuvres frauduleuses se constitue de deux éléments ; le premier est matériel il se traduit par un agissement frauduleux se couvrant d'un acte juridique et le deuxième est moral qu'est l'intention coupable et frauduleuse<sup>98</sup>, autrement dit, les manœuvres frauduleuses sont les fautes commises par le dirigeant avec l'entière connaissance pour but de frapper les intérêts de l'entreprise en introduisant des charges étrangères aux intérêts de cette dernière, ou la faisant accepter des profits inférieurs de celui qu'elle aurait dû bénéficier, et cela automatiquement touchera aux intérêts du trésor public, même à l'ordre public s'il est qualifié d'un délit.

---

<sup>94</sup>- Art.303 du CIDTA.

<sup>95</sup>- SERLOOTEN Patrick, droit fiscal des affaires, 7<sup>ème</sup> édition DALLOZ, 2008, p.578.

<sup>96</sup>- CE. Français, 7<sup>ème</sup> et 8<sup>ème</sup> Ss-sect., 31 juillet 1992, req n°42280, RJF. 1992, n°10, p.790.

<sup>97</sup>- DELOT Druon, La responsabilité fiscale des dirigeants de l'entreprise, L.G.D.J, Paris, 2003, p.151.

<sup>98</sup>- CASIMIR Jean Pierre et CHADEFAYE Martial, La responsabilité fiscale des dirigeants de sociétés, chronique, Droit Fiscal, RFC, novembre 1998, p.136.

A cet effet, faire engager fiscalement la responsabilité des dirigeants du fait qu'ils ont utilisé des manœuvres non conformes à la loi, apparait logique car, d'un côté l'impossibilité ou la difficulté de la collection des impôts reviennent aux manœuvres qu'ils ont utilisé, d'un autre coté le travail de l'administration fiscale est de collecter l'impôt suite aux déclarations du résultat de l'entreprise, et toute manœuvres ayant pour résultat d'empêcher les services de l'impôt de réaliser ce travail engagera la responsabilité fiscale de ces dirigeants.

### **Paragraphe 2 : L'inobservation répétée des obligations fiscale**

Le dirigeant de l'entreprise est le représentant légal de cette personne morale envers les tiers, y compris l'administration fiscale, aussi il doit respecter les obligations que les différents textes juridiques lui imposent, surtout celles qui concernent les obligations fiscales imposées sur la personne morale qu'il dirige<sup>99</sup>.

En observant les différents codes de la matière fiscale, il nous apparait la multiplicité de ces obligations qui sont distinctes des obligations comptables prévues dans le code de commerce<sup>100</sup>.

Ces obligations fiscales sont reparties en deux types, à savoir ; les obligations déclaratives qui sont en réalité des obligations soit à la création de la société, soit au cours de son existence ou à sa fin, et une obligation du paiement de l'impôt dû à l'administration fiscale dans les délais légaux selon chaque type d'impôt.

Le manquement visé par l'article 155 CPF concerne toutes les obligations auxquelles assujettit la société, et ne concerne pas uniquement l'obligation du paiement, en effet, plusieurs manquements peuvent déboucher

---

<sup>99</sup>- بن زارع راجح، المسؤولية الجبائية لمسيرى الشركات، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2014، ص.71.

<sup>100</sup>- Art. 716 du code de commerce.

sur l'impossibilité de recouvrement, qu'ils s'agissent des manquements à l'obligation déclarative ou manquements à l'obligation du paiement.

L'administration fiscale peut aller loin dans sa recherche des inobservations qui ont contribué à l'impossibilité de recouvrement intervenus au stade de l'établissement de l'impôt, en effet, l'inobservation répétée des obligations déclaratives donne lieu à des pénalités considérables pouvant aggraver la situation de la société qui peut aller jusqu'à l'incapacité du paiement du à l'inobservation répétée des obligations fiscales, qui, si elle avaient été respecté n'auraient pas donné lieu à l'impossibilité du recouvrement.

Toutefois, les difficultés rencontrées en matière de preuve mettent l'administration fiscale dans l'obligation de se constituer en justice en s'appuyant sur l'inobservation répétée des obligations fiscales.

Aussi, la responsabilité fiscale du dirigeant ne sera engagée qu'à l'appui du critère de la répétition dans l'inobservation des obligations fiscales.

A cet effet, il en résulte non seulement l'augmentation de l'impôt et les amendes à payer, mais aussi la possibilité de payer ces amendes par le dirigeant de son fonds personnel<sup>101</sup>.

Le législateur Algérien a prévu la nécessité de l'existence de la répétition en ce qui concerne l'inobservation des obligations fiscales pour motif de la multiplicité de ces obligations prévues dans les différents codes en matière fiscale, d'un côté, d'un autre côté la possibilité de commettre ces actes avec une bonne foi, donc le législateur Algérien a réagi dans l'intérêt du dirigeant.

Selon la doctrine, la répétition doit être liée à la personne du dirigeant non à sa qualité, et si l'administration fiscale prouve les actes anormaux qui engage sa responsabilité fiscalement, elle doit aussi prouver

---

<sup>101</sup>- Art. 155 du CDF

que ces actes ont été commis par la même personne, aussi le législateur Algérien aurait dû utiliser mis appart la « répétition », le terme « dangereuse » comme l'a fait le législateur français on l'introduisant dans le codes des procédures fiscale français au motif que certaines obligations n'engage pas la responsabilité fiscale du dirigeant si elles ne sont pas respectées<sup>102</sup>.

L'administration fiscale dans ce cas se contente d'imposer des amendes et des augmentations dans le cadre de ce que la loi prévoit, et que l'inobservation répétée des obligations fiscale est un acte dangereux qui menace le trésor public.

Par conséquent, le juge peut débouter la plainte portée par l'administration fiscale, si cette dernière n'arrive pas à prouver que l'inobservation répétée des obligations fiscale a été commise par le même dirigeant.

### **Sous-section 2 : Le prononcé de la responsabilité solidaire**

Il résulte de la décision de la juridiction compétente sur l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant, l'obligation de ce dernier à payer les amendes et les impôts solidairement avec la personne morale.

Des lors, la responsabilité fiscale est qualifiée comme étant une responsabilité solidaire, ce qu'est prévu dans l'article 155 CPF, cette responsabilité solidaire est une qualification qui ne repart pas le droit dans le cas de la multiplicité des créanciers, et qui ne repart pas l'obligation dans le cas de la multiplicité des débiteurs.

Aussi l'idée de la solidarité trouve sa source dans les opérations à caractère civil, mais son application s'est étendue pour toucher toutes les branches de droit.

---

<sup>102</sup> - بن زارع رابع، مرجع سابق، ص.85-86.

Ainsi, l'idée de la solidarité en droit fiscal a connu au début, une conception différente de celle de droit civil, mais l'impact qu'a laissé ce dernier sur le droit fiscal et l'emprunt du droit fiscal des règles du droit civil, dans le but de garantir la collection d'impôt a abouti à élaborer des études sur la conception précédemment citée.

Par conséquent, l'étude sera faite sur la nature de la solidarité prévue par l'article 155 CPF concerne la solidarité passive, c'est-à-dire la multiplicité des débiteurs sur une seule créance, il s'agit de l'obligation de la personne morale et du dirigeant à l'encontre de l'administration fiscale qui est le créancier (**paragraphe 1**), et les effets de cette responsabilité solidaire (**paragraphe 2**).

### **Paragraphe 1: La nature de la responsabilité solidaire prononcée contre le dirigeant**

On peut tout d'abord écarter la solidarité active car la responsabilité fiscale ne peut pas mettre en œuvre ce type de solidarité car elle concerne l'administration fiscale en qualité de créancier qui dispose de plusieurs débiteurs (la société et le dirigeant).

La doctrine reste divisée sur la possibilité de mettre solidarité en œuvre.

Selon une première position, la responsabilité fiscale met en œuvre la solidarité qui se rapprocherait plus de l'obligation, pour cette partie de la doctrine, il est fondamental dans solidarité que les engagements solidaire concernent une dette unique, ayant le même objet et surtout la même cause, or, le dirigeant dans la responsabilité fiscale, même s'il est tenu à la même obligation que la société qu'il dirige est aussi tenue, la dette fiscale, la différence apparaît dans la cause de l'engagement de cette obligation.

En effet, la dette fiscale de la société a pour source de son activité, et celle du dirigeant résulte d'un comportement actif ou passif constitutif des



fautes intentionnelles dans l'exécution des obligations fiscales de la personne morale<sup>103</sup>.

Certains auteurs estiment l'absence de plusieurs dettes, une au dirigeant et l'autre concernant la société, et cette théorie de obligations dans la solidarité concernant la même dette ayant le même objet, la même cause, ne trouve application que lorsque il existe un vide législatif et pour but de garantir le remboursement d'un débiteur<sup>104</sup>.

Selon la vision des mêmes auteurs, cette notion de la solidarité comme une qualification juridique au sens stricte, ne peut être retenue dans le cadre de la responsabilité fiscale que dans le cas de multiplication de débiteurs<sup>105</sup>.

En effet, « *la responsabilité fiscale ne crée un rapport d'obligation qui viendrait se joindre à celui déjà existant entre la société et l'administration fiscale. Elle joint directement l'administration fiscale et le dirigeant, en négligeant la société. La responsabilité fiscale ne peut pas être mise en œuvre que si la société défaille, c'est-à-dire quand elle ne peut pas payer* »<sup>106</sup>.

« *Il s'agit d'une modification juridique du débiteur par la loi sous contrôle judiciaire* »<sup>107</sup>.

La responsabilité fiscale fait appel à l'intervention de l'autorité judiciaire pour éventuellement décider l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant. Aussi, La solidarité prononcée s'analyse en une condition à caractère civil qui trouve sa source dans le jugement<sup>108</sup>.

---

<sup>103</sup>- BLANLUET (G.) et LEGAL (J-P.), La responsabilité fiscale des dirigeants de l'entreprise (version électronique), Rev..Soc., 1992, n°3, p.220.

<sup>104</sup>- DUNET (E.), op.cit.p.p.295-296.

<sup>105</sup>- Idem, p.301.

<sup>106</sup>- Ibid, p.303.

<sup>107</sup>- Ibid, p.304.

<sup>108</sup>- ZENASNI (H.), op. cit., p.111.

**Paragraphe 2 : L'effet de la solidarité prononcée**

Après avoir prononcé le jugement de la justice territorialement et qualitativement compétente sur la responsabilité fiscale du dirigeant, celui-ci constitue un titre exécutoire sur le fondement duquel le receveur des impôts aura la possibilité d'exercer tout acte de poursuite, que celui-ci de droit commun ou prévu par le droit fiscal<sup>109</sup>.

L'exécution du jugement sera précédée par sa signification, celui-ci passera en force de la chose jugée après l'expiration du délai prévu pour exercer les voies de recours par le dirigeant. Dès lors que le jugement est devenu exécutoire.

L'administration fiscale pourra engager des poursuites à l'encontre des dirigeants après la signification d'un commandement de payer.

En ce qui concerne la prescription de l'action, aucun délai n'est prévu par l'article 155 CDF pour la mise en œuvre de l'action en responsabilité à l'encontre d'un dirigeant, néanmoins, le comptable public doit agir avant la dette fiscale ne soit atteinte par la prescription de l'action en recouvrement au profit de l'entreprise dont le dirigeant est poursuivi.

Pour se faire, le comptable public doit impérativement obtenir une condamnation avant l'acquisition de cette prescription, autrement dit, si la dette fiscale du débiteur principale c'est-à-dire de la société est prescrite, l'action ne peut pas être engagée contre le débiteur potentiel, c'est-à-dire le dirigeant, même assigné, et dont la responsabilité fiscale n'est pas encore prononcée, en effet, la responsabilité de l'article 155 CPF, n'est pas de droit, mais elle doit être prononcée par le juge, de ce fait, il n'existe pas de solidarité entre la personne morale et le dirigeant avant l'intervention de la décision de la justice<sup>110</sup>.

---

<sup>109</sup>- ZENASNI (H.), op. cit, p.112.

<sup>110</sup>- ART.155 du C.PF.

Le juge devant lequel la responsabilité du dirigeant est engagé, pour apprécier si l'action fondée sur l'article précédemment cité est prescrite ou non, se réfère au régime de droit commun de la déchéance de l'action en recouvrement prévu à l'article 159 du CPF, celui-ci prévoit que « *les receveurs qui n'ont mené aucune poursuite contre un contribuable dans un délai de quatre ans consécutive, à partir du jour de l'exigibilité des droits, perdent le recours et son déchet de toute action contre ce contribuable* »<sup>111</sup>.

En cas de contestation par le redevable légal de l'impôt relative à l'assiette, le juge saisi pour l'application de la responsabilité fiscale l'encontre du dirigeant doit examiner l'opportunité d'un sursis à statuer en attendant l'issue du litige sur la régularité de l'imposition, qui peut avoir une influence sur la responsabilité encourue par le dirigeant<sup>112</sup>.

## **Chapitre II : L'engagement de la responsabilité pénale et civile du dirigeant**

Le dirigeant est celui assume et dirige une entreprise, mais également celui qui, de droit ou de fait, exerce un pouvoir de direction et détermine la conduite et le devenir de l'entreprise. Il est de ce fait, celui qui, au regard des créanciers, mais également des tiers et du fisc, est en charge des affaires et doit donc répondre des erreurs, négligences et fautes, volontaires ou non, qu'il peut commettre dans l'exercice de ses fonctions<sup>113</sup>.

Il incombe donc au dirigeant d'entreprise d'être vigilant et conscient, non seulement de ses droits, mais également de ses obligations, dès lors que chacun de ses actes peut être, pour lui, grave de conséquences.

---

<sup>111</sup>- Art.159du C.P.F.

<sup>112</sup>- ZENASNI (H.), op.cit. p.114.

<sup>113</sup>- Gérard LEDRAND, La responsabilité fiscale des dirigeants d'entreprise, Litec, Paris, 2003, p. 3.

Dans le but de protéger les sociétés des mauvais agissements des dirigeants, le législateur Algérien a créé une législation pénale concernant la gestion de la société contre aux actes anormaux commis par les dirigeants.

Ce chapitre étudiera les effets de ces actes selon les responsabilités qui vont être engagées, à savoir la responsabilité pénale (**section 1**), la responsabilité civile (**section 2**).

### **Section 1 : L'engagement de la responsabilité pénale du dirigeant**

La mauvaise gestion de la société peut être une source de dégâts pour les associés et les actionnaires, voire même pour les créanciers de la société, ce qui occasionnera des pertes dans le patrimoine personnel des associés et des actionnaires ainsi que celui de la société.

Certains actes anormaux sont qualifiés de crimes qui nécessitent des sanctions.

La responsabilité pénale s'analyse comme la provenance d'un crime par une personne ayant toutes ses capacités morales, c'est-à-dire, la personne en est consciente des résultats, ce qui mérite une sanction.

La responsabilité pénale du dirigeant ne sera engagée que si ce dernier commet un acte qualifié d'illégalité, mettant en application le principe de « *la légalité des crimes et des peines* »<sup>114</sup> prévu dans le code pénal.

A cet égard, on étudiera dans un premier lieu les conditions de l'engagement de la responsabilité pénale du dirigeant (**sous-section1**) et en second lieu les effets de l'engagement de cette responsabilité (**sous-section2**).

---

<sup>114</sup> Art.1 du code pénal

### Sous-section 1 : Les conditions de l'engagement de la responsabilité pénale

La responsabilité pénale du dirigeant s'engage lorsque les conditions nécessaires sont existantes : la commission de l'acte anormal par le dirigeant de la société qualifié de crime, ce dernier est une personne physique ayant les qualités prévues dans le code pénal. C'est-à-dire l'engagement de la responsabilité pénale nécessite la commission du crime par les personnes qui représentent la personne morale (**paragraphe 1**) et les intérêts de la société doivent être atteints (**paragraphe 2**).

#### Paragraphe 1 : L'existence de la qualité de dirigeant

Le législateur Algérien a évoqué le dirigeant dans le cinquième livre portant les sociétés commerciales dans le premier titre portant les règles de fonctionnement des diverses sociétés commerciales, à partir de l'article 551 à 799 du code de commerce Algérien<sup>115</sup>, mais il ne le définit nullement, laissant le champ libre à la doctrine pour le définir.

Selon la doctrine, la gestion revient au conseil d'administration qui dirige les affaires de la société. D'après ce qui a été précédemment dit, le dirigeant a été défini de façon à inclure toute personne que le législateur a chargé de porter la responsabilité de gérer la société, c'est-à-dire la personne ayant la capacité d'accomplir les missions à travers les autres, car le dirigeant est le planificateur, l'animateur, le contrôleur des efforts fournis par les autres, pour atteindre un but collectif<sup>116</sup>.

A cet effet, il estime que le dirigeant doit disposer de pouvoirs pour la prise de décisions ; l'absence de ce pouvoir lui fera perdre sa qualité de

---

<sup>115</sup>- Art.551-799 du code de commerce.

<sup>116</sup>- وقال ليلي، المسؤولية الجزائرية لمسيرى شركة المساهمة، مذكرة مكملة من مقتضيات نيل شهادة الماستر في الحقوق تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2016، ص.ص.4-8.

dirigeant et ne sera qu'un responsable de fait des autres, c'est-à-dire, il ne sera qu'un exécutif.

A cet égard, le dirigeant est de deux types, à savoir ; le dirigeant de fait et le dirigeant de droit.

Le dirigeant de fait, celui-ci est reconnu par le législateur Algérien, il l'a dénommé « directeur de fait », s'il résulte de sa gestion de l'entreprise des conséquences négatives portant atteinte aux intérêts de l'entreprise, il sera mis en égalité avec le dirigeant de droit, même dans les sanctions qui en résultent, il pourra même être poursuivi en justice.

Quant au dirigeant de droit, il s'occupe de l'administration<sup>117</sup> et de la gestion de l'entreprise, s'appuyant sur un contrat ou sur le code de commerce dans le cas de l'absence de règlement intérieur de l'entreprise.

A cet effet, et malgré les différences apparentes entre les deux appellations du dirigeant, ils ont quand même le même statut juridique qui apparaît dans l'égalité lorsque leurs responsabilités sont engagées<sup>118</sup>.

En réalité, c'est la personne physique qui commet le crime et qui sera sanctionnée, puisqu'on ne peut pas imaginer un crime commis par une personne morale, car la volonté et la conscience qui constituent la base de l'engagement de la responsabilité sont absentes dans ce dernier, c'est-à-dire l'élément moral est inexistant dans la personne morale, qu'on peut seulement trouver dans la personne physique<sup>119</sup>.

En effet, le législateur Algérien exige l'existence d'une personne physique qui mène le comportement coupable positif ou négatif (commission, omission) qui est le crime commis par le dirigeant au détriment de l'entreprise.

---

<sup>117</sup>- Art.554 du code de commerce.

<sup>118</sup>- Art.224 du code de commerce.

<sup>119</sup>- كركوري مباركة حنان، مسؤولية المسير في الشركة التجارية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماجستير أكاديمي تخصص: قانون الشركات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، 2015/2014، ص.40.

De ce fait, il nous apparaît que la personne morale est exactement traitée comme la personne physique, puisque il est possible que sa responsabilité pénale soit engagée, que ce soit comme auteur principal ou complice. Mais l'application de ce jugement exige la précisions des personnes objet de la responsabilité pénale, puisque les personnes ayant la responsabilité pénale engagée, sont bien les dirigeants de l'entreprise et le comportement objet de la responsabilité est le crime commis par le dirigeant<sup>120</sup>.

Le législateur a limité les personnes ayant la qualité de dirigeant qui sont les représentants légaux possédant les pouvoirs et les prérogatives prévus par la loi, les conventions, le règlement intérieur de la société ou le contrat.

Les dirigeants de l'entreprise sont toujours des personnes physiques choisies parmi les associés ou les tiers ; ils possèdent de larges prérogatives qui leurs permettent la réalisation de toutes les opérations qu'ils estiment dans l'intérêt de la société qu'ils dirigent<sup>121</sup>.

En revanche, ils sont exposés à utiliser ces prérogatives pour des intérêts personnels ou dans l'intérêt des tiers au détriment de l'entreprise.

### **Paragraphe 2 : L'atteinte aux intérêts de l'entreprise**

Pour engager la responsabilité pénale du dirigeant, il faut que ce dernier commette un crime touchant à l'entreprise, cet engagement est le résultat logique lorsque ce dirigeant touche à cette dernière, en favorisant des intérêts étrangers à l'exploitation économique et commerciale ayant pour but de nuire à la personne morale dont il occupe le poste de dirigeant, donc celle-ci est une victime du comportement frauduleux du dirigeant.

A cet effet, le crime doit être commis pour réaliser des intérêts personnels du dirigeant ou ceux du tiers, ces intérêts peuvent se traduire par

---

<sup>120</sup> - بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجزائري، ط.9؛ دار هومة، الجزائر، 2009، ص.ص.232-233.

<sup>121</sup> - كركوري مباركة حنان، المرجع السابق، ص.42.

des rentes économiques et financières, l'intérêt personnel se définit par renvoi à l'élément de la connaissance et la mauvaise foi ; c'est l'utilisation des biens de la société pour réaliser des buts personnels ou favoriser une autre société ou entreprise dont le dirigeant a des intérêts directs ou indirects.

En citera l'exemple de l'abus de bien social prévu dans les articles 800/4 et 811/3 du code de commerce qui est défini ainsi ; l'utilisation des biens et l'agrement de la société par le dirigeant de mauvaise foi, cette utilisation est contraire à l'intérêt de la personne morale pour réaliser des buts personnels directs ou indirects<sup>122</sup>.

C'est au juge pénal à qui revient le droit d'apprécier ces actes objet de la poursuite judiciaire, s'ils constituent des actes contraires à l'intérêt de l'entreprise.

Il existe une minorité de la doctrine qui s'oppose à cette théorie ; elle considère que seuls les associés sont aptes à définir l'intérêt de l'entreprise, elle s'appuie sur la théorie de non-immixtion<sup>123</sup> du juge dans la gestion de l'entreprise.

Cette vision n'est pas tellement appréciée<sup>124</sup>, car en laissant le champ libre aux associés pour définir l'intérêt de l'entreprise elles leur donne l'occasion de toucher aux intérêts des tiers qui traitent avec cette entreprise ; c'est également une permission donnée aux dirigeants pour commettre des contraventions contre l'entreprise.

Par conséquent, la majorité de la doctrine<sup>125</sup> se dirige vers l'appréciation de l'acte touchant les intérêts de l'entreprise, en regardant la gravité du

---

<sup>122</sup>- Art. 800,811 du code de commerce.

<sup>123</sup>- GHRIBI (R.), op.cit., p.22.

<sup>124</sup>- معتوق عبد الناصر، عميدي بلال، جريمة الاستعمال التعسفي لأموال الشركة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص قانون الضبط الإقتصادي، كلية الحقوق، جامعة الإخوة منتوري، قسنطينة، 2015/2014، ص.33.

<sup>125</sup>- بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجنائي الخاص، الجزء الثاني: جرائم الموظفين – جرائم الأعمال – جرائم التزوير، دار هومة، الجزائر، 2004، ص.109.



préjudice causé par le dirigeant ; ce préjudice que l'entreprise supporte constitue l'acte contraire à son intérêt qui est l'acte qui nuit à son patrimoine.

### **Sous-section 2 : Les effets de l'engagement de la responsabilité pénale du dirigeant**

Après avoir constaté les actes anormaux qui constituent des crimes contre la société et ses biens et avoir mis en œuvre l'action publique, cette dernière se termine par la prononciation du jugement par le juge pénal.

A cet effet, il convient d'étudier l'importance de l'intervention du juge pénal (**paragraphe 1**) et les sanctions prévues contre le dirigeant (**paragraphe 2**).

#### **Paragraphe 1 : La nécessité de l'intervention du juge pénal**

L'intervention de l'Etat dans l'activité économique, surtout dans les crimes commis par les dirigeants, fait application de la responsabilité civile qui n'est pas suffisante pour corriger le comportement du dirigeant. C'est pour cela que l'intervention du juge pénal est une nécessité, cela ayant pour motif que la gestion de l'entreprise occupe un rôle indispensable dans le développement économique et que cette intervention permet de contrôler la gestion de l'entreprise d'une façon à protéger les personnes qui traitent avec cette dernière, ce qui crée des garanties contre la corruption et la mauvaise gestion<sup>126</sup>.

Aussi, l'entreprise joue un rôle dans le développement de l'Etat car elle détient les intérêts des associés, ceux de l'entreprise et ceux de l'Etat, puisque la défaillance de l'entreprise causée par les comportements des dirigeants engendrera la défaillance de l'économie nationale.

---

<sup>126</sup>. کرکوری مبارکه حنان، المرجع السابق، ص.56.

A cet effet, le juge pénal intervient dans la gestion de la société pour améliorer le climat économique. En effet, la mauvaise exploitation des dirigeants des biens de la société pour réaliser des intérêts personnels s'oppose aux objectifs de l'exploitation commerciale et industrielle. par conséquent l'intervention du juge.

Une partie de la doctrine<sup>127</sup> estime que la conservation de droit d'intervention avec des règles pénale est un moyen efficace qui aboutira à l'équivalence de la peine avec le crime.

L'intervention du législateur avec des textes pénaux dans le domaine des sociétés est une nouvelle procédure qui est venue couvrir la nécessité de corriger les comportements des dirigeants des sociétés, ces procédures répriment ces derniers pour les actes qu'ils ont frauduleusement mené, parce que le rôle du dirigeant est important et vital dans la société, car il possède des prérogatives et les pouvoirs pour réaliser les buts économiques et financiers de la société.

### **Paragraphe 2 : Les sanctions prévues**

Les peines prévues contre le dirigeant qui commet des actes de gestion qualifiés de crimes sont deux types à savoir ; la peine qui le prive de sa liberté (la prison) et celle qui touche à son patrimoine (l'amende).

L'auteur de l'abus de biens sociaux qui est un acte anormal de gestion qualifié de délit est puni d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 20 000 DA à 200 000 DA, ou de l'une de ces deux peines seulement<sup>128</sup>.

Une partie de la doctrine a banalisé l'importance des peines prévues contre le dirigeant de l'entreprise qui le prive de sa liberté, on se basant sur la

---

<sup>127</sup>- دياب عز الدين، القانون الجزائي للاستثمار، تقديم البشير المنوي الفرنيشي، ط1، مجمع الأطراش للكتاب المختص، تونس، 2011، ص.35.

<sup>128</sup>- Art.800 du code de commerce.

position supérieure qu'ils occupent sur l'échelle de la société. Une autre partie de la doctrine estime que les dirigeants sont influencés par les peines qui les privent de leur liberté plus que les personnes ayant commis d'autres crimes. Mais la majorité de la doctrine s'est entendue sur l'importance de la peine qui touche le patrimoine du dirigeant qui résulte du principe de : «traiter l'accusé contrairement à ses intentions », car l'intention de l'accusé dans ces types de crimes est l'enrichissement de son patrimoine au détriment de la société, à cet effet la peine la plus adéquate est bien l'appauvrissement de son patrimoine<sup>129</sup>.

Le législateur Algérien a aggravé les peines relatives aux crimes sur les biens de la société, cela apparaît dans la peine d'emprisonnement qui peut aller jusqu'à cinq ans. Le législateur n'a également pas soumis le dirigeant, auteur de crimes relatifs aux biens de la société, aux peines complémentaires.

Le dirigeant de l'entreprise qui commet des actes anormaux qualifiés de délits ne pourra pas bénéficier de la protection familiale de la peine, même si la société appauvrie est une société familiale, puisque le préjudice qui atteint la société dépasse le cadre familial<sup>130</sup>.

## **Section 2 : L'engagement de la responsabilité civile du dirigeant**

Le code civil est considéré comme la loi générale qui s'applique en l'absence des règles qui régissent les domaines particuliers. C'est le cas du code de commerce qui trouve refuge dans le code civil dans les domaines qui ne sont pas régis par le code de commerce. Ce dernier comporte plusieurs articles qui renvoient au code civil. Dans le cas du silence du législateur Algérien sur la responsabilité civile du dirigeant, surtout en ce qui concerne les sociétés commerciales, il est nécessaire de revenir aux règles générales de la

---

<sup>129</sup>- بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجزائي الخاص، (جرام ضد الشركة - جرم ضد الاموال - بعض الجرائم الخاصة)، دار هومة، الجزائر، 2007، ص.104.

<sup>130</sup>- Art. 30 du code pénal.

responsabilité prévue dans le code civil. En outre, le dirigeant de la société réalise des opérations touchant aux intérêts de la société et aux intérêts des associés, soit d'une manière positive ou négative.

Le dirigeant est exposé aux risques de l'engagement de sa responsabilité civile, les règles de la responsabilité civile sont presque égales à l'encontre de tous les dirigeants des sociétés, quelle que soit sa forme juridique afin de pousser les dirigeants à être plus attentifs pour conserver les droits des parties ayant des intérêts différents.

Cette section est consacrée à l'étude de la nature juridique de la responsabilité civile du dirigeant (**sous-section 1**) et de ses effets (**sous-section 2**).

### **Sous-section 1 : La nature juridique de la responsabilité civile du dirigeant**

La nature de la responsabilité que le dirigeant de la société supporte a connu des opinions doctrinales différentes, car la responsabilité civile du dirigeant est soumise au code civil, du fait de l'absence de règles spécifiques à cette dernière dans le code de commerce, surtout en ce qui concerne l'objet de la poursuite judiciaire du dirigeant. La responsabilité du dirigeant peut être basée sur la responsabilité contractuelle (**paragraphe 1**) ou sur la responsabilité délictuelle (**paragraphe 2**).

#### **Paragraphe 1 : La responsabilité contractuelle**

Elle se définit comme étant une sanction causée par l'inobservation des obligations prévues dans le contrat signé entre les deux parties<sup>131</sup>. Cette responsabilité ne sera engagée que dans l'impossibilité de l'exécution réelle,

---

<sup>131</sup>-[www.Droitentreprise.org](http://www.Droitentreprise.org)

et dans le cas d'impossibilité d'obliger le débiteur à payer le montant de ses obligations prévues dans le contrat.

A cet effet, le débiteur sera responsable des préjudices touchant le créancier à cause de son inobservation des obligations signées dans le contrat.

Le dirigeant est responsable à l'encontre de la société et les associés, cela parce qu'il est l'administrateur et le dirigeant de la société. Cette responsabilité se matérialise dans le contrat du mandat, c'est-à-dire, le dirigeant est un mandataire, il représente la société et les associés ; il est tenu en effet de fournir des efforts pour accomplir les missions qui lui ont été confiées et il sera responsable s'il n'a pas fourni des efforts.

A cet égard, l'article 172 du code civil prévoit : « *le débiteur d'une obligation de faire qui est tenu au même temps de conserver la chose, de l'administrer ou d'agir avec prudence dans l'exécution de son obligation est libéré s'il apporte à l'exécution de celle-ci la diligence d'un bon père de famille, alors même que le résultat voulu n'a pas été obtenu, sauf disposition ou convention contraire* »<sup>132</sup>. Le dirigeant de la société doit à cette dernière et aux associés d'accomplir les tâches prévues dans le contrat avec la diligence d'un bon père de famille<sup>133</sup>, même si le but n'est pas réalisé.

La responsabilité civile consiste à demander au dirigeant, quoi qu'il soit membre du conseil d'administration ou directeur général, de réparer les préjudices causés par sa faute<sup>134</sup>.

L'engagement de la responsabilité contractuelle exige des conditions, à savoir : l'existence d'un mandat, la non-exécution des obligations prévues dans le contrat.

---

<sup>132</sup>- Art.172du code civil.

<sup>133</sup>- Art.172 du code civil

<sup>134</sup>- العياري كمال، المسير في الشركة التجارية، ج2، (التسمية-المهام والصلاحيات-المسؤولية المدنية والجزائية-المسؤولية الجبائية)، مجمع الأطراش للكتاب المختص، تونس، 2011، ص.258.

- **L'existence d'un mandat entre les deux parties** : on ne peut prétendre l'existence de la responsabilité contractuelle qu'avec l'existence d'un contrat entre les parties, c'est-à-dire le contrat est un élément essentiel pour l'engagement de la responsabilité contractuelle<sup>135</sup>.

- **La non-exécution des obligations prévues dans le contrat** : le préjudice qui atteint la société et les associés résulte directement de la non-exécution du dirigeant des obligations ; ces obligations sont exprimées dans le contrat selon la volonté des parties contractantes en se basant sur le principe « *le contrat fait la loi des parties* »<sup>136</sup>, il est inclus dans le contrat tout ce que la loi, l'usage, l'équité considère comme nécessaire au contrat d'après la nature de l'obligation<sup>137</sup>.

Par conséquent, l'engagement de la responsabilité contractuelle suppose l'existence de la relation contractuelle, c'est-à-dire que les effets que ce contrat dégage touchent seulement les parties contractantes, ils ne font pas acquérir le tiers un droit ou une obligation.

## Paragraphe 2 : La responsabilité délictuelle

La responsabilité délictuelle incombe au dirigeant de la société à cause de ses actes volontaires ou involontaires, avec bonne ou mauvaise foi.

L'article 124 du code civil prévoit : « *tout fait quelconque de l'homme qui cause à l'autrui un dommage, oblige celui par la faute duquel il est arrivé à le réparer* »<sup>138</sup>, c'est-à-dire la responsabilité sur les faits délictuels des dirigeants de la société s'engage lorsqu'ils apportent un comportement qui mène à l'inobservation des obligations, sans qu'ils soient en relation

---

<sup>135</sup>- فيلاي علي، الالتزامات، (الفعل المستحق للتعويض)، ط2، موفم للنشر، الجزائر، 2007، ص.25.

<sup>136</sup>- Art.106 du code civil

<sup>137</sup>-Art.107 du code civil.

<sup>138</sup>-Art.124 du code civil.

contractuelle avec la personne touchée. La responsabilité délictuelle exige l'existence de la faute, le préjudice et le lien de causalité<sup>139</sup>.

**-La faute** : il existe plusieurs opinions pour déterminer la faute qui engage la responsabilité de celui qu'il a commise, elle a été définie comme étant : « *tout acte commis par l'homme, avec son entière connaissance qu'il touche à autrui* »<sup>140</sup>. L'homme ne doit pas mener des actes touchant autrui ; la source de cette obligation est la loi. Dans ce cas, il n'est pas important si l'acte mené par le dirigeant pour causer des préjudices à autrui est volontaire ou non car il connaît les effets attendus de ses actes<sup>141</sup>.

Parmi les actes qui engagent la responsabilité civile du dirigeant ; l'abus de droit prévu dans l'article 41 du code civil<sup>142</sup>. Pour mesurer l'abus du dirigeant dans l'utilisation de ses droits pour frapper les intérêts de l'autre, il faut se baser sur le critère de l'homme normal qui est un critère général dans la responsabilité délictuelle.

**-Le préjudice** : aucune responsabilité ne sera engagée sans qu'il ait de préjudice, car c'est à base de ce dernier qu'on pourra estimer le montant des dommages-intérêts.

Le préjudice causé par le dirigeant à autrui est un préjudice matériel, il se traduit par le non-respect d'un intérêt financier d'autrui.

**-Le lien de causalité entre la faute et le préjudice** : c'est la troisième condition de l'engagement de la responsabilité délictuelle du dirigeant, c'est-à-dire l'existence d'une relation directe entre la faute que la personne responsable (le dirigeant) a commise et le préjudice qui a touché les tiers dans

<sup>139</sup> - علي علي سليمان، النظرية العامة للإلتزام، (مصادر الإلتزام في القانون المدني الجزائري)، ط.7، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016، ص.138.

<sup>140</sup> - كركوري مباركة حنان، المرجع السابق، ص.18.

<sup>141</sup> - قعادة خليل أحمد حسن، الوجيز في شرح القانون المدني الجزائري، ج.1، مصادر الإلتزام، ط.4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص.241-242.

<sup>142</sup> - Art.41 du code civil.

leurs intérêts. En effet, la personne ne sera pas responsable sur ses actes si elle prouve que le préjudice est causé par une cause étrangère, c'est-à-dire l'absence de lien de causalité entre la faute et le préjudice. Donc, l'existence de lien entre la faute commise par le dirigeant et le préjudice qui en résulte, est une condition pour la responsabilité de dirigeant<sup>143</sup>.

### **Sous-section 2 : Les effets de l'engagement de la responsabilité civile**

La responsabilité civile du dirigeant de la société est mise en œuvre lorsqu'il réalise des opérations causant des pertes sur le patrimoine de la société et ceux des associés et des actionnaires ; ces derniers doivent prouver la faute volontaire ou involontaire du dirigeant.

Dès lors, on doit mettre en lumière les personnes ayant le droit de demander l'engagement de la responsabilité civile du dirigeant (**paragraphe 1**) et les sanctions prévues à l'encontre du dirigeant (**paragraphe 2**).

### **Paragraphe 1 : Les personnes ayant le droit de se constituer en justice contre le dirigeant**

Le législateur Algérien reconnaît aux associés le droit de se constituer en justice pour demander la réparation du préjudice causée par les manœuvres frauduleuses du dirigeant, d'une manière individuelle ou collective<sup>144</sup>. C'est une plainte portée par la société à l'encontre du dirigeant, les plaideurs ont le droit de demander la réparation du préjudice qui a touché la société. Cette dernière porte plainte au tant que personne morale par décision de l'assemblée générale qui désigne la personne qui poursuivra le dirigeant en justice au nom de la personne morale.

---

<sup>143</sup> - قدارة خليل أحمد حسن، المرجع السابق، ص.251.

<sup>144</sup> - أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، (الشركات التجارية)، ج2، ب د النشر، الجزائر، 1980، ص.262.



La plainte portée par la société est une plainte qui vise à protéger l'ensemble des associés que la société représente, c'est-à-dire qu'elle a pour but de réparer les préjudices qui ont touché l'ensemble des associés et qui ont atteint les intérêts de la société et son patrimoine<sup>145</sup>. Quant à la compétence territoriale, c'est la Cour du lieu du siège social de la société à qui il revient le droit de statuer sur cette plainte.<sup>146</sup>

Il est permis, en outre, à l'associé, individuellement, de se constituer en justice pour demander la réparation du préjudice qui l'a touché, à condition qu'il prouve la faute du dirigeant, le préjudice qui l'a atteint et le lien de causalité.

### Paragraphe 2 : Les sanctions prévues contre le dirigeant

La plainte portée contre le dirigeant a pour objet la réparation du préjudice par le remboursement. Ce dernier se définit comme étant : «*la réparation du préjudice en payant une somme d'argent sur les différentes dépenses que la victime a supporté* »<sup>147</sup>.

La qualité de victime de l'acte anormal revient soit à la société soit aux associés et actionnaires. Les personnes qui ne jouissent pas de la qualité d'associé ou d'actionnaire n'ont pas le droit de demander le remboursement.

L'article 3-4 du code de procédures pénales prévoit que la victime peut demander le remboursement sur tous les types de préjudices, mais les faits composant l'acte anormal ne peuvent être que des préjudices matériels ou moraux, à l'exclusion des préjudices corporels<sup>148</sup>.

---

<sup>145</sup> - مزوار فتحي، حماية المساهم في شركة المساهمة، (دراسة في قانون المساهمة)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2011، ص.93.

<sup>146</sup> - عمورة عمار، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، الجزائر، 2009، ص.265.

<sup>147</sup> - REBUT Didier, Abus de biens sociaux, juris classeur.(recueil V société). Rép. société, Dalloz, aout 1997, p.27.

<sup>148</sup> - Art. 3 du CPP.

Le préjudice matériel résulte d'un appauvrissement de l'entreprise et de son patrimoine ou d'un obstacle devant la réalisation des profits et devant son développement.

Donc, le but de la société sera la reconstitution de son patrimoine, et le dirigeant condamné ne remboursera pas seulement les fonds détournés et les montants perdus à cause de sa mauvaise gestion, mais il peut aussi être condamné à d'autres remboursements<sup>149</sup>.

Le préjudice matériel qui touche les intérêts des associés et les actionnaires se traduit par la privation d'une partie ou de la totalité de bénéfices qu'ils auraient pu réaliser.

Le remboursement des associés et des actionnaires se mesure en fonction des chances ratées pour améliorer leurs activités, du moment que le préjudice qui touche la société est bien la perte de chance pour la développer. Le préjudice peut se traduire donc par une perte financière, ou par une perte de chance pour améliorer la société. Par conséquent, le préjudice qui atteint les associés et les actionnaires doit être réel non pas probable<sup>150</sup>.

Quant au préjudice moral, il atteint l'aspect psychologique et comporte des douleurs résultant de l'atteinte à leur réputation et leur liberté. Une partie de la doctrine estime que la société peut demander la réparation des préjudices moraux, sa confiance et sa réputation commerciale. Mais on voit que les préjudices restent toujours matériels, car les exemples rapportés par cette partie de doctrine (l'atteinte à la réputation et à la confiance) renvoient plus à un préjudice matériel que moral, c'est la perte de la clientèle<sup>151</sup>.

---

<sup>149</sup>- JOLY Eva, JOLY-BAUMGARTNER Caroline, L'abus de biens sociaux à l'épreuve de la pratique, Edition ECONOMICA, Paris, 2002, p.289.

<sup>150</sup>- Idem.,p.303.

<sup>151</sup>- Ibid, p.304.

En définitive, et dans tous les cas précédemment cités, l'estimation des préjudices et le montant du remboursement sont soumis à l'appréciation du juge.

**Conclusion**

Les peines ont un impact très important sur le dirigeant ; ainsi ce dernier qui se voit condamné pour acte anormal de gestion, en raison des risques excessifs pris, subira les conséquences fatales de son exploitation.

En effet, étant le seul gérant, il devra non seulement répondre d'une rectification fiscale, mais également d'une condamnation une amende ou à de la prison ou les deux sur le plan pénal, et à des indemnisations aux victimes sur le plan civil.

Ces situations sont douloureuses pour les commerçants qui n'ont pas toujours conscience d'agir contre les intérêts de la société. Ainsi, l'exemple d'un engagement d'une caution au profit d'un tiers peut apparaître dénué de contrariété à l'intérêt social lorsque la société est prospère, pourtant elle expose le gérant des risques fiscaux et pénaux.

Cette incompréhension des dirigeants illustre la fracture qui existe entre les normes juridiques et la gestion commerciale.

# **Conclusion générale**

## Conclusion Générale

---

L'entrepreneur est libre de gérer son entreprise comme il l'entend, il a tout à fait le droit de choisir de ne pas faire un maximum de bénéfices et l'administration fiscale n'a pas à lui reprocher sa gestion. C'est une liberté reconnue par le Conseil d'Etat Français dans un arrêt rendu le 07 juillet 1958<sup>152</sup>.

Mais cette liberté s'exerce dans le cadre de la loi et dans l'intérêt direct de la société, et toute décision de gestion prise dans un intérêt autre que celui de la société et celui de son exploitation sera réputé acte anormal de gestion.

Pour qualifier un acte de gestion d'anormal, son auteur doit mener frauduleusement, dans le cadre de sa gestion, un comportement qui touche à l'intérêt social qui est la boussole de la société<sup>153</sup>.

Pour éviter les actes anormaux de gestion, il faut particulièrement justifier toutes les décisions de gestion qui pourraient être sujettes à une interprétation défavorable de l'administration fiscale. Pour que les dépenses soient déductibles, elles doivent être engagées dans l'intérêt direct de l'exploitation et se rattacher à une gestion normale de l'entreprise.

---

<sup>152</sup>- CE, 8<sup>ème</sup> sous-sect., 7 juillet 1958, op.cit.

<sup>153</sup>- CAUZIAN Maurice, VIANDIER Alain, Droit des sociétés 9<sup>ème</sup> édition, litec, paris, 1996, p.175.

# **Bibliographie**

## **Bibliographie**

---

### **I. En langue française**

#### **Ouvrages**

1. CASIMIR Jean Pierre et CHADEFAUX Martial, La responsabilité fiscale des dirigeants de sociétés, chronique, Droit Fiscal, RFC, Paris, 1998.
2. COZIAN Maurice, Les grands principes de la fiscalité des entreprises, 4ème édition, LITEC, Paris, 1999.
3. —————, VIANDIER Alain et DEBOISSY Florence, Droit des sociétés, 19ème édition, Litec, Paris, 2006.
4. COZIAN Maurice, VIANDIER Alain, Droit des sociétés, 9ème édition, Litec, paris, 1996.
5. DELOT Druon, La responsabilité fiscale des dirigeants de l'entreprise, L.G.D.J, Paris, 2003.
6. Gérard LEDRAND, La responsabilité fiscale des dirigeants d'entreprise, Litec, Paris, 2003.
7. GERSCHEL Christophe, Le principe de non-immixtion en droit des affaires, Paris, 1995.
8. JOLY Eva, JOLY-BAUMGARTNER Caroline, L'abus de biens sociaux à l'épreuve de la pratique, Edition ECONOMICA, Paris, 2002.
9. MEDINA Annie, Abus de biens sociaux, prévention – détection – poursuite, Dalloz - référence droit de l'entreprise, édition Dalloz, Paris, 2001.
10. SCHAPIRA Jean, L'intérêt social et le fonctionnement de la société anonyme, RTD.Com.1971.
11. SERLOOTEN Patrick, Droit fiscal des affaires, 7<sup>ème</sup> édition, DALLOZ, Paris, 2008.

#### **Thèses et mémoires**

1. CAUSSADE Thomas, La stratégie fiscale de l'entreprise : entre optimisation et fraude, thèse de doctorat, université de Toulouse, 27 janvier 2017.



## **Bibliographie**

---

2. DUNET Emmanuel, La responsabilité fiscale des dirigeants de société, thèse Doctorat, Paris, 1995.
3. GHRIBI Rimeh, l'abus de droit en matière fiscale, Mémoire de fin d'études pour l'obtention d'un diplôme en troisième cycle professionnel : option finances publiques, institut d'économie douanière et fiscale, Koléa 2012.

### **Articles**

1. BERLIOZ-HOUIN Brigitte, Le régime fiscal des affaires, revue trimestrielle de droit commercial et de droit économique, n°4, Dalloz, Octobre-Décembre 1999.
2. BLANLUET (G.) et LEGAL (J-P.), La responsabilité fiscale des dirigeants de l'entreprise (version électronique), Rev. Soc., 1992, n°3.
3. DEBOISSY Florence, avance intragroupe et l'acte anormal de gestion, revue gestion et finances publiques, n°2, février 2011.
4. KARATS DURMUS Neslihan, L'acte anormal de gestion dans le cadre de la déduction des charges des entreprise : approche comparée France/Turquie, international, n°9, 10 septembre- octobre 2015.
5. REBUT Didier, Abus de biens sociaux, Juris classeur (recueil V société). Rép. société, Dalloz, août 1997.
6. REBUT Didier, Abus de biens sociaux, juris classeur (recueil V société). Rép. société, Dalloz, août 1997.

### **jurisprudence (France)**

1. CE, 7e et 8e ss-sect., 17 octobre 1990, n° 83310, M.LOISEAU : Lebon, p.282 ; Dr. Fisc.1991, n° 48, comm. 2281.
2. CE, 8ème sous sect, 7juillet 1958, req.n°35977 : Dr.fisc.1958, n°44, comm.938 ; Dupont 1958, p.575.
3. CE, 8ème, sous-sect., 7 juillet 1958, cf. supra.
4. CE. 14 avril 1976, req.n°72197.
5. CE, 22 Février 2017, n°387786.

## Bibliographie

---

6. CE, assemblée plénière, du 27 juillet 1984, n°34588.
7. CE, 3ème et 8ème Ss – sect., 19 juin 2011, n°320746, Sté MIT Chartering.
8. Concl. Racine CE, plén. 27 juillet 1984, req.34-588, R.J.F.1984, n°10.
9. CE, 7ème et 8ème sous –sect., 9 février 1975, req. n°93262 :DR. Fisc. 1975, n°23, comm. 799, concl. LATOURNERIE ; RJF 1975, n°4.
10. CE, 9ème sous-sect., 24 mai 1963, req. N°58427 : Dr. Fisc.1964, n°48bis, p.150. concl. M. Martin ; Dupont 1963, n°7-8.
11. Concl. M.Poussiere sur CE, 9e ss-sect., 15 janvier 1965, société R, n° 62 099, Rec .p.35, Dr fisc. 1970, n°3bis.
12. CE, 7ème et 8ème sous –sect., 9 février 1975, req. n°93262 :DR. Fisc. 1975, n°23, comm. 799, concl. LATOURNERIE ; RJF 1975, n°4.

### Textes juridiques

#### ❖ La constitution

1. Constitution de 1996, modifiée et complétée par la loi n° 16/01, du 6 mars 2016, portant l'amendement constitutionnel, joradp n°14 du 7 mars 2016.

#### ❖ Lois :

1. Loi n°08-09 du 18 safar 1429 correspondant au 25 février 2008 portant Code des procédures civiles et administratives.
2. Code des procédures fiscales par l'article 40 de la loi n° 01/21 du 23 décembre portant la loi de finance de l'année 2002, joradp n°78, modifié et complété.
3. Loi n° 76/101 du 09 décembre 1976 portant le code de des impôts directs et des taxes assimilées, modifié et complété.

#### ❖ Ordonnance

1. Ordonnance n° 75/59 du 26 septembre 1975 portant le code civil, joradp n° 78, modifié et complété.

## Bibliographie

2. Ordonnance n° 75/59 du 26 septembre 1975 portant le code de commerce, joradp n° 79, modifié et complété.
3. Ordonnance n° 66/156 du 18 safar 1386 correspondant au 8 juin 1966 portant le code pénal.

### ❖ Sites web

1. [www.lextenso-fr.ezscd.univ-lyon3.fr](http://www.lextenso-fr.ezscd.univ-lyon3.fr)
2. [Www.Droitentreprise.org](http://Www.Droitentreprise.org)
3. [Www.arianeinternet.Conseil-Etat.fr](http://Www.arianeinternet.Conseil-Etat.fr)
4. [www.cabinet-haddad.com](http://www.cabinet-haddad.com)

## II. En langue arabe

### ❖ الكتب

1. أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، (الشركات التجارية)، ج2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1980.
2. أحمد محرز، القانون التجاري الجزائري، الجزء الثاني: الشركات التجارية: الأحكام العامة شركات التضامن - الشركة ذات المسؤولية المحدودة - شركة المساهمة، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1980.
3. بن زارع رابع، المسؤولية الجنائية لمسيرى الشركات، دار العلوم للنشر والتوزيع، عنابة، 2014.
4. بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجزائري، ط.9، دار هومة، الجزائر، 2009. بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجنائي الخاص، الجزء الثاني: جرائم الموظفين - جرائم الأعمال جرائم التزوير، دار هومة، الجزائر، 2004.
5. بوسقيعة أحسن، الوجيز في القانون الجزائري الخاص ج 1 (جرائم ضد الشركة - جرائم ضد الاموال - بعض الجرائم الخاصة)، دار هومة، الجزائر، 2007.
6. دياب حسن عز الدين، القانون الجزائري للاستثمار، تقديم البشير المنوي الفرنشيشتي، ط1، مجمع الأطراش للكتاب المختص، تونس، 2011.
7. علي علي سليمان، النظرية العامة للإلتزام (مصادر الإلتزام في القانون المدني الجزائري)، ط7، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2016.

## Bibliographie

8. عمورة عمار، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، الجزائر، 2009.
9. العياري كمال، المسير في الشركة التجارية، ج2، (التسمية-المهام والصلاحيات-المسؤولية المدنية والجزائية-المسؤولية الجبائية)، مجمع الأطراش للكتاب المختص، تونس، 2011.
10. فرج رضا، شرح قانون العقوبات، القسم العام، الشركة الوطنية للنشر والتوزيع، الجزائر، د.س.ن.
11. فيلاي علي، الالتزامات، (الفعل المستحق للتعويض)، ط2، موفم للنشر، الجزائر، 2007.
12. قعادة خليل أحمد حسن، الوجيز في شرح القانون المدني الجزائري، ج.1، مصادر الإلتزام، ط4، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.

### ❖ المذكرات

13. كركوري مباركة حنان، مسؤولية المسير في الشركة التجارية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستير أكاديمي تخصص: قانون الشركات، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2014/2015.
14. مزوار فتحي، حماية المساهم في شركة المساهمة، (دراسة في قانون المساهمة)، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في القانون الخاص، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة ابي بكر بلقايد، تلمسان، 2011.
15. معتوقي عبد الناصر، عميدي بلال، جريمة الإستعمال التعسفي لأموال الشركة، مذكرة لنيل شهادة الماستير، تخصص قانون الضبط الإقتصادي، كلية الحقوق، جامعة الإخوة منتوري، قسنطينة، 2014/2015.
16. وقلال ليلي، المسؤولية الجزائية لمسير في شركة المساهمة، مذكرة مكملة من مقتضيات نيل شهادة الماستير في الحقوق تخصص: قانون الأعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد لمين دباغين، سطيف، 2015.

# **Table de matière**

## Table de matière

---

<b>Introduction générale.....</b>	<b>1</b>
<b>PREMIERE PARTIE : le fondement de l'acte anormal de gestion.....</b>	<b>5</b>
<b>Chapitre 1 : la notion de l'acte anormal de gestion.....</b>	<b>7</b>
<b>Section 1 : la conception de l'acte anormal de gestion.....</b>	<b>7</b>
<b>Sous-section 1 : Les définitions de l'acte anormal de gestion.....</b>	<b>8</b>
<b>Paragraphe 1 : la définition légale.....</b>	<b>8</b>
<b>Paragraphe 2 : la définition jurisprudentielle.....</b>	<b>9</b>
<b>Paragraphe 3 : la définition doctrinale.....</b>	<b>11</b>
<b>Sous- section 2 : la distinction entre l'acte anormal de gestion et les notions voisines.....</b>	<b>12</b>
<b>Paragraphe 1 : la différence entre l'acte anormal de gestion et l'erreur de gestion.....</b>	<b>12</b>
<b>Paragraphe 2 : la différence entre l'acte anormal de gestion et l'abus de droit en matière fiscale.....</b>	<b>13</b>
<b>Paragraphe 3 : la différence l'acte anormal de gestion et l'abus de bien sociaux.....</b>	<b>14</b>
<b>Section 2 : les différents actes anormaux de gestion et ses éléments constitutifs.....</b>	<b>15</b>
<b>Sous- section 1 : les différents actes anormaux de gestion.....</b>	<b>15</b>
<b>Paragraphe 1 : l'acte par lequel l'entreprise supporte des charges étrangères à Son intérêt.....</b>	<b>16</b>

## Table de matière

---

1-les charges exposées au profit des membres de l'entreprise.....	16
2-les charges exposées au profit des tiers.....	16
<b>Paragraphe 2</b> : l'acte par lequel l'entreprise renonce à un profit ou accepte une diminution.....	17
1-renonciation au profit des membres de l'entreprise.....	17
2-Renonciation au profit des tiers.....	18
<b>Sous-section 2</b> : les éléments constitutifs de l'acte anormal de gestion.....	18
<b>Paragraphe 1</b> : l'élément matériel de l'acte anormal de gestion.....	19
1-L'existence d'un acte contraire à l'intérêt de l'entreprise.....	19
2-Réalisation du résultat.....	19
A-La définition de l'intérêt social.....	20
B-Le fonctionnement de l'intérêt social.....	21
<b>Paragraphe 2</b> : l'élément moral ou intentionnel de l'acte anormal de gestion.....	22
1-Le caractère volontaire .....	22
2-Le caractère intentionnel.....	22
<b>Chapitre 2</b> : le champ d'application de l'acte anormal de gestion.....	24
<b>Section 1</b> : les domaines de l'acte anormal de gestion.....	24
<b>Sous-section 1</b> : le domaine de l'acte anormal de gestion en matière de bénéfices industriels et commerciaux.....	25
<b>Paragraphe 1</b> : impôt sur les bénéfices des sociétés.....	25

## Table de matière

---

<b>Paragraphe 2</b> : impôt sur le revenu global.....	26
<b>Sous-section 2</b> : autres domaines.....	28
<b>Paragraphe 1</b> : l'impôt sur les bénéfices non commerciaux.....	28
<b>Paragraphe 2</b> : l'impôt sur le chiffre d'affaire.....	29
<b>Paragraphe 3</b> : l'impôt sur les revenus foncier.....	30
<b>Section 2</b> : la preuve de l'acte anormal de gestion.....	31
<b>Sous-section 1</b> : la charge de la preuve de l'acte anormal de gestion.....	31
<b>Paragraphe 1</b> : l'administration fiscale.....	32
<b>Paragraphe 2</b> : le contribuable.....	33
<b>Paragraphe 3</b> : le Ministère Public.....	35
<b>Sous-section 2</b> : le système de preuve de l'acte anormal de gestion.....	35
<b>Paragraphe 1</b> : les moyens de preuve de l'acte anormal de gestion.....	35
<b>Paragraphe 2</b> : l'objet de la preuve.....	38
1-La preuve du fait juridique ou l'acte juridique.....	39
2-Les conditions liées à l'objet de preuve.....	39
<b>Conclusion de la première partie</b> .....	41
<b>DEUXIEME PARTIE : les conséquences de l'acte anormal de gestion.....</b>	<b>42</b>
<b>Chapitre 1</b> : la répression de l'acte anormal de gestion et l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant.....	43
<b>Section 1</b> : la répression de l'acte anormal de gestion.....	43



## Table de matière

---

<b>Sous-section 1</b> : la répression de l'entreprise coupable.....	44
<b>Paragraphe 1</b> : l'exclusion des charges anormales.....	44
<b>Paragraphe 2</b> : la réintégration du manque à gagner.....	45
<b>Sous-section 2</b> : la répression du bénéficiaire complice.....	47
<b>Paragraphe 1</b> : le bénéficiaire est une personne physique.....	47
<b>Paragraphe 2</b> : le bénéficiaire est une personne morale.....	48
<b>Section 2</b> : l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant.....	49
<b>Sous-section 1</b> : les conditions de l'engagement de la responsabilité fiscale du dirigeant.....	50
<b>Paragraphe 1</b> : l'utilisation des manœuvres frauduleuses par le dirigeant.....	51
<b>Paragraphe 2</b> : l'inobservation répétée des obligations fiscales.....	53
<b>Sous-section 2</b> : le prononcé de la responsabilité solidaire.....	55
<b>Paragraphe 1</b> : la nature de la responsabilité solidaire prononcée contre le dirigeant.....	56
<b>Paragraphe 2</b> : les effets de la solidarité prononcée.....	58
<b>Chapitre 2</b> : l'engagement de la responsabilité pénale et civile du dirigeant.....	59
<b>Section 1</b> : l'engagement de la responsabilité pénale du dirigeant.....	60
<b>Sous-section 1</b> : les conditions de l'engagement de la responsabilité pénale du dirigeant.....	61
<b>Paragraphe 1</b> : l'existence de la qualité du dirigeant.....	61
<b>Paragraphe 2</b> : l'atteinte des intérêts de l'entreprise.....	63

## Table de matière

---

<b>Sous-section 2</b> : les effets de l'engagement de la responsabilité pénale du dirigeant.....	65
<b>Paragraphe 1</b> : la nécessité de l'intervention du juge pénale.....	65
<b>Paragraphe 2</b> : les sanctions prévues contre le dirigeant.....	66
<b>Section 2</b> : l'engagement de la responsabilité civile du dirigeant.....	67
<b>Sous-section 1</b> : la nature juridique de la responsabilité civile du dirigeant.....	68
<b>Paragraphe 1</b> : la responsabilité contractuelle .....	68
<b>Paragraphe 2</b> : la responsabilité délictuelle.....	70
<b>Sous-section 2</b> : les effets de l'engagement de la responsabilité civile du dirigeant.....	72
<b>Paragraphe 1</b> : les personnes ayant le droit de se constituer en justice contre le dirigeant.....	72
<b>Paragraphe 2</b> : les sanctions prévues contre le dirigeant.....	73
<b>Conclusion de la deuxième partie.....</b>	<b>76</b>
<b>Conclusion générale.....</b>	<b>77</b>
<b>Bibliographie.....</b>	<b>78</b>

## Résumé

L'entrepreneur est libre de gérer son entreprise et l'administration fiscale n'a pas à s'immiscer dans sa gestion.

Toutefois, cette liberté s'exerce par renvoi à l'intérêt social, et toute opération réalisée dans un intérêt autre que celui de l'entreprise est réputé acte anormal de gestion.

Cette théorie a pour objectif de mettre fin aux agissements des dirigeants des entreprises qui portent atteinte aux intérêts de cette dernière et à ceux du Trésor public.

En matière fiscale, cette théorie est la deuxième arme, après la théorie de l'abus de droit fiscal, que l'administration fiscale peut utiliser pour s'immiscer dans la gestion de l'entreprise ; elle a pour mission de lutter contre la délinquance fiscale, les règles pénales et civiles viennent compléter l'arsenal juridique pour protéger l'entreprise contre les crimes commis par les dirigeants.

## ملخص

المسير حر في تسيير شركته، والادارة الجبائية ليس لها الحق في إرغامه على تحقيق اكبر ربح ممكن.

تمارس هذه الحرية في إطار المصلحة الاجتماعية للشركة وكل عملية من شأنها تحقيق مصلحة غير مصلحة الشركة يعتبر تسييرا غير عاديا للشركة.

تهدف هذه النظرية إلى وضع حد لتصرفات مسيري الشركات التي تمس بمصالح هذه الاخيرة و مصالح الخزينة العمومية.

تعتبر هذه النظرية، في المجال الجبائي، السلاح الثاني، بعد نظرية التعسف في استعمال الحق، الذي تملكه الإدارة الجبائية و تستعمله للتدخل في إدارة الشركة. جاءت هذه النظرية، مع القواعد الجزائية و المدنية، لاستكمال الترسانة القانونية لمحاربة الانحرافات الضريبية وحماية الشركة من الجرائم التي يرتكبها مسيروها.