

## L'analyse fiscale

# Acte anormal de gestion : une définition surannée ?



Par Mathieu Selva-Roudon,  
avocat associé,  
LPA-CGR avocats

« Surannée » ou « anachronique, ancienne, antédiluvienne, antique, archaïque, arriérée, caduque, démodée, désuète, obsolète, vétuste, vieillotte, vieille »<sup>1</sup> ? Dans une réponse ministérielle « Bascher » du 10 février 2022, le gouvernement précise, sans grande surprise, que la nouvelle définition de l'intérêt social issue de la loi Pacte du 22 mai 2019<sup>2</sup> n'a aucune incidence sur la qualification en droit fiscal de l'acte anormal de gestion.

Ce faisant, l'administration sanctifie la vision fiscale de l'acte contraire à l'intérêt social au détriment des enjeux sociaux et environnementaux (et plus généralement de la nouvelle définition de l'entreprise) consacrés par la loi Pacte.

### 1. L'intérêt social : pierre angulaire du droit des sociétés

La notion d'intérêt social occupe une place essentielle en droit français des sociétés. Le législateur n'en donne pourtant pas de définition : avant tout prétorienne, cette notion a été récemment contextualisée par la loi Pacte. L'article 1833 du Code civil dispose dorénavant que « la société est gérée dans son intérêt social, en prenant en considération les enjeux sociaux et environnementaux de son activité ». Cette évolution récente des « finalités poursuivies » par les entreprises pose la question de ses conséquences induites en matière fiscale, au regard notamment de la théorie, elle aussi prétorienne, de l'acte anormal de gestion.

Saisie d'une question d'un parlementaire sur ce point, le ministre de l'Economie, après avoir rappelé qu'une charge n'est déductible du résultat imposable que si elle se rattache à la gestion normale de l'exploitation, retient que « le fait pour une entreprise de choisir d'allouer une fraction de son bénéfice à des actions socialement ou écologiquement responsables ne justifie pas, en soi, que le montant des dépenses réalisées soit déduit du résultat imposable ».

Cette solution revient à considérer que les actes de l'entreprise qui tiennent compte des enjeux sociaux et environnementaux ne relèvent pas, en soi, d'une gestion commerciale « normale » au sens fiscal. Elle sanctionne de fait la raison d'être et la société à mission, instituées elles aussi par la loi Pacte, qui ont la spécificité de ne pas s'inscrire uniquement dans un but lucratif mais d'intégrer des objectifs sociaux, sociétaux et environnementaux, dans une volonté de responsabilisation et d'innovation.

### 2. L'acte anormal de gestion : remettre l'ouvrage sur le métier ?

L'acte anormal de gestion est présenté traditionnellement comme « le fruit de l'acclimatation ou de la transplantation en droit fis-

cal du concept commercial d'acte non conforme à l'intérêt social » (concl. Pierre François Racine ss. CE plén. 27 juillet 1984, Renfort Service, n° 34588). Selon cette conception, l'acceptabilité fiscale de la déduction d'une charge (ou de la renonciation à percevoir une recette) repose sur l'intérêt propre de l'entreprise, apprécié à la lueur de son objet social.

C'est ce qui a permis au juge fiscal de s'appuyer sur les dispositions de l'article 1832 du Code civil, selon lesquelles « la société est instituée (...) en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter », pour juger qu'une société avait pu valablement réaliser des prestations au profit de ses actionnaires sans réaliser de marge bénéficiaire, conformément à ce que prévoyait son pacte social (CE, 25 novembre 2009, min. c/ Cie rhénane de raffinage, n° 307227). L'objet d'une société ne saurait être cantonné à la réalisation de bénéfices, et la fiscalité doit intégrer cette réalité juridique.

Ainsi, l'acte anormal de gestion pourrait tout aussi bien être écarté lorsqu'une société renonce à un profit ou supporte une charge pour des raisons sociales ou environnementales entrant dans le champ de ses missions et le cadre de son objet social. Il n'y aurait alors pas de gestion contraire à son intérêt social (voir la nouvelle mouture de l'article 1833 Code civil rappelé plus haut).

Pour autant, la seule conformité d'un acte à l'objet social de l'entreprise ne suffit pas à le « normaliser » au sens fiscal. Ainsi, le Conseil d'Etat a-t-il très récemment refusé d'admettre la normalité d'une renonciation par une société à percevoir des loyers de son associé qui occupait ses locaux, occupation à titre gratuit pourtant conforme à son objet social : « La circonstance qu'une renonciation à recettes par une société de capitaux au bénéfice de ses associés serait conforme à l'objet social de l'entreprise n'est pas à elle seule de nature à faire regarder cette renonciation comme étant dans l'intérêt propre de l'entreprise » (CE, 9<sup>e</sup>-10<sup>e</sup> ch. réunies, 22 juillet 2022, n° 444942). Mais objet et intérêt social sont deux notions qui ne se confondent pas.

En outre objet, pacte ou intérêt social, peu importe le bout par lequel la conformité d'un acte de gestion est pris : la théorie de l'acte anormal de gestion, construction prétorienne, et la grille de lecture de l'administration gagneraient à évoluer au gré notamment des enjeux sociaux et environnementaux, dans un cadre légal qui reste certes à parfaire, mais qui a d'ores et déjà été redéfini par le législateur dans le cadre de la loi Pacte. ■

1. Dictionnaire Larousse des synonymes.

2. Loi n° 2019-486 du 22 mai 2019 relative à la croissance et la transformation des entreprises.