



**INSTITUT SUPERIEUR DE COMMERCE  
ET D'ADMINISTRATION DES ENTREPRISES  
CYCLE D'EXPERTISE COMPTABLE (C.E.C)**

**L'EXPERT-COMPTABLE FACE A L'ABUS DE BIENS SOCIAUX :  
NOTION PENALE – DEVOIR DE CONSEIL –  
SECRET PROFESSIONNEL – RESPONSABILITES**

**MÉMOIRE PRÉSENTÉ POUR L'OBTENTION DU  
DIPLÔME NATIONAL D'EXPERT -COMPTABLE**

**PAR**

**M. BA-SIDI M'HAMDI ALAOUI**

**MEMBRES DU JURY**

**Président** : M. Mohamed BELHKAYAT ZOUKKARI –Expert -Comptable DPLE  
**Directeur**  
**de recherche** : M. Larbi EL AOUFIR – Expert-Comptable DPLE  
**Suffragants** : M. Mohamed HDID – Expert-Comptable DPLE ;  
M. Kamal KADIRI – Professeur à l'ISCAE

**Novembre 2005**

## **REMERCIEMENTS**

Je tiens à présenter mes remerciements les plus vifs à Monsieur Larbi EL OUFIR, mon directeur de recherche, pour les conseils précieux qu'il m'a prodigués pour l'encadrement de ce travail de recherche.

Mes remerciements vont également à tous ceux qui ont participé de près ou de loin, soit par la documentation, soit par leurs conseils et éclairages, à l'aboutissement de cette recherche.

Je profite de cette occasion pour remercier le Directeur de l'ISCAE et les enseignants qui participent activement à la formation au Diplôme National d'Expert Comptable.

## SOMMAIRE

|   | Page      |
|---|-----------|
| <b>NOTE DE SYNTHÈSE</b>   | <b>1</b>  |
| <b>INTRODUCTION GÉNÉRALE</b>  | <b>5</b>  |
| <b><u>PARTIE I</u> : LA NOTION D'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>                                      | <b>11</b> |
| <b><u>CHAPITRE I</u> : LES ÉLÉMENTS CONSTITUTIFS DE L' ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>                | <b>15</b> |
| <b>SECTION I : UN ACTE D'USAGE DES BIENS</b>  | <b>15</b> |
| A : LA NOTION D'USAGE   | <b>16</b> |
| B : LE CONTENU DE L'USAGE   | <b>16</b> |
| <b>SECTION II : UN ACTE CONTRAIRE A L'INTERET ECONOMIQUE</b>                                    | <b>17</b> |
| A : ESSAI DE DEFINITION DE L'INTERET ECONOMIQUE   | <b>18</b> |
| B : ESSAI DE DEFINITION DE L'ACTE CONTRAIRE A L'INTERET ECONOMIQUE DANS L'ABUS DE BIENS SOCIAUX | <b>19</b> |
| <b>SECTION III : UN ACTE ACCOMPLI DANS UN INTERET PERSONNEL</b>                                 | <b>23</b> |
| A : LA NOTION D'INTERET   | <b>24</b> |
| 1 : Intérêt matériel  | <b>24</b> |
| 2 : Intérêt moral   | <b>25</b> |
| B : LA NOTION D'INTERET PERSONNEL   | <b>26</b> |
| 1 : Intérêt des personnes physiques   | <b>26</b> |
| 2 : Intérêt des personnes morales   | <b>27</b> |
| <b>SECTION IV : UN ACTE ACCOMPLI INTENTIONNELLEMENT</b>   | <b>28</b> |
| A : LA NOTION D'ÉLÉMENT INTENTIONNEL  | <b>28</b> |
| B : LE CONTENU DE L'ÉLÉMENT INTENTIONNEL  | <b>28</b> |
| <b><u>CHAPITRE II</u> : LA REPRESSION DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>                            | <b>31</b> |
| <b>SECTION I : LES ACTEURS DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>                                       | <b>31</b> |
| A : LES PERSONNES INCRIMINABLES   | <b>31</b> |
| 1 : Les auteurs   | <b>32</b> |
| 2 : Les sociétés concernées   | <b>34</b> |
| 3 : Les complices   | <b>34</b> |
| 4 : Les receleurs   | <b>36</b> |

|   |    |
|---|----|
| B : LES VICTIMES  | 37 |
| 1 : Le Ministère Public   | 38 |
| 2 : La société concernée  | 38 |
| 3 : Les actionnaires  | 39 |
| 4 : Les tiers   | 41 |
| <b>SECTION II : L'INCIDENCE DU TEMPS SUR LA QUALIFICATION<br/>DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>          | 42 |
| A : LA DISTINCTION ABUS DE BIENS SOCIAUX ET<br>BANQUEROUTE  | 42 |
| B : LA PRESCRIPTION DU DELIT D'ABUS DE BIENS SOCIAUX  | 43 |
| <b>CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE : POUR UNE<br/>REFORME DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>             | 46 |
| <br>  |    |
| <b><u>PARTIE II</u> : LES DILIGENCES DE L'EXPERT<br/>COMPTABLE FACE A L'ABUS<br/>DE BIENS SOCIAUX</b> | 53 |
| <br>  |    |
| <b><u>CHAPITRE I</u> : LE DEVOIR DE CONSEIL</b>   | 57 |
| <br>  |    |
| <b>SECTION I : LE DEVOIR D'INFORMATION ET DE MISE EN GARDE</b>  | 58 |
| A : LE DEVOIR D'INFORMATION   | 58 |
| 1 : Le devoir d'information   | 59 |
| 2 : Du devoir d'information au devoir de mise en garde  | 59 |
| B : LE DEVOIR DE MISE EN GARDE  | 61 |
| 1 : Le devoir d'alerte  | 61 |
| 2 : Du devoir d'alerte au devoir d'action   | 63 |
| 3 : Du devoir d'action au devoir d'ingérence  | 64 |
| <br>  |    |
| <b>SECTION II : LE DEVOIR D'EXIGER OU DE REFUSER</b>  | 65 |
| A : LE DEVOIR D'EXIGER TOUS DOCUMENTS ESTIMES<br>NECESSAIRES  | 66 |
| B : LE DEVOIR DE REFUSER TOUTE COMPLAISANCE   | 68 |
| <br>  |    |
| <b>SECTION III : LA PREUVE DE L'EXECUTION DU DEVOIR DE<br/>CONSEIL</b>                                | 71 |
| A : LA CHARGE DE LA PREUVE  | 71 |
| B : LES MOYENS DE LA PREUVE   | 73 |

|   |            |
|---|------------|
| <b><u>CHAPITRE II : LE SECRET PROFESSIONNEL</u></b>   | <b>74</b>  |
| <b>SECTION I : DEFINITION ET MATERIALISATION DU SECRET PROFESSIONNEL</b>                          | <b>74</b>  |
| A : LA DEFINITION DU SECRET PROFESSIONNEL   | <b>74</b>  |
| B : LA MATERIALISATION DU SECRET PROFESSIONNEL  | <b>75</b>  |
| <b>SECTION II : LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL ET EVOLUTION DE SON CONTENU</b>                     | <b>78</b>  |
| A : LA LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL  | <b>78</b>  |
| B : L'EVOLUTION DU CONTENU DU SECRET PROFESSIONNEL  | <b>81</b>  |
| <b>CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE : PROPOSITIONS DE REFORME</b>                                 | <b>86</b>  |
| <br>  |            |
| <b><u>PARTIE III : LA RESPONSABILITE DE L'EXPERT COMPTABLE FACE A L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</u></b> | <b>92</b>  |
| <br>  |            |
| <b><u>CHAPITRE I : LA RESPONSABILITE CIVILE</u></b>   | <b>96</b>  |
| <br>  |            |
| <b>SECTION I : DISTINCTION ENTRE RESPONSABILITE CONTRACTUELLE ET RESPONSABILITE DELICTUELLE</b>   | <b>96</b>  |
| A : LES DISPOSITIONS DE LA LOI  | <b>96</b>  |
| B : LA NATURE DE L'OBLIGATION DE L'EXPERT-COMPTABLE LORS DE SES MISSIONS                          | <b>98</b>  |
| <br>  |            |
| <b>SECTION II : LA MISE EN CAUSE DE LA RESPONSABILITE CIVILE</b>                                  | <b>100</b> |
| A : LA PREUVE D'UNE FAUTE   | <b>100</b> |
| B : L'EXISTENCE D'UN PREJUDICE  | <b>101</b> |
| C : LA QUESTION DU LIEN DE CAUSALITE ENTRE FAUTE ET PREJUDICE                                     | <b>102</b> |
| <br>  |            |
| <b>SECTION III : ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE</b>  | <b>104</b> |

|  |            |
|--|------------|
| <b><u>CHAPITRE II : LA RESPONSABILITE PENALE</u></b>   | <b>114</b> |
| <b>SECTION I : L'EXPERT-COMPTABLE : AUTEUR PRINCIPAL DE LA VIOLATION DU SECRET PROFESSIONNEL</b> | <b>115</b> |
| <b>SECTION II : L'EXPERT-COMPTABLE : COMPLICE DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>                     | <b>118</b> |
| A : DELIT DE DROIT COMMUN  | <b>119</b> |
| B : DELIT DE DROIT DES AFFAIRES  | <b>120</b> |
| C : DELIT DE DROIT FISCAL  | <b>125</b> |
| <b>SECTION III : ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE</b>   | <b>126</b> |
| <b>CONCLUSION DE LA TROISIEME PARTIE</b>   | <b>131</b> |
| <b>CONCLUSION GENERALE</b>   | <b>132</b> |
| <b>ANNEXES</b>   | <b>137</b> |
| <b>BIBLIOGRAPHIE</b>   | <b>212</b> |

# **NOTE DE SYNTHÈSE**

A l'instar du droit français, la législation marocaine a prévu depuis quelques années, au niveau de la loi 17-95 et la loi 5-96, une disposition pénale qui incrimine l'abus de biens sociaux. Celui-ci est défini par le fait, pour les dirigeants, de faire, de mauvaise foi, des biens ou du crédit de la société, un usage qu'ils savent contraire à l'intérêt économique de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une société ou entreprise dans laquelle ils sont intéressés directement ou indirectement. Le délit d'abus de biens sociaux, introduit dans notre droit des sociétés, ne semble pas respecter l'exigence de prévisibilité de la loi pénale et plus généralement le principe de la légalité des délits et des peines. La notion d'usage, celle d'intérêt économique, de même que la formule « à des fins personnelles », sont des expressions ouvertes, susceptibles de recouvrir de nombreux comportements. Les libellés très larges des articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96 engendrent une grande incertitude quant aux comportements qui seront considérés comme punissables. Tout dépend de l'évaluation au cas par cas par le juge.

Par ailleurs, au côté du dirigeant se trouvent des conseillers (experts-comptables – avocats), parmi lesquels l'expert-comptable est en première ligne. Cette position place donc ce professionnel dans une situation particulièrement délicate quand un abus de biens sociaux est commis. La question se pose alors de savoir si la responsabilité de l'expert-comptable peut être recherchée notamment sur le terrain de la complicité et/ou du recel d'abus de biens sociaux.

En effet, l'expert-comptable est souvent le premier conseil à pouvoir être au courant d'un tel délit : la loi 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un ordre des experts-comptables lui donne un rôle de conseiller permanent en gestion et de garant de la sincérité et de l'exactitude des informations comptables diffusées sous ses contrôles. Ainsi, lors de sa mission, celui-ci doit prévenir le dirigeant des risques encourus s'il décide de commettre l'acte qualifiable d'abus de biens sociaux. Il doit conseiller son client. Ce conseil

peut revêtir plusieurs degrés : il va du devoir de conseil au devoir d'exiger ou de refuser en passant par le devoir de mise en garde. Par précaution, l'expert-comptable doit pouvoir rapporter la preuve de ses affirmations ultérieurement. Ainsi, l'expert-comptable doit mettre en œuvre tous les moyens dont il dispose pour faire en sorte que le client ne commette pas d'abus de biens sociaux. Lorsqu'un client refuse de régulariser un abus de biens sociaux, régularisation qui pourrait éventuellement le disculper de toute poursuite pénale en cas de découverte de celui-ci, l'expert-comptable semble ne pas avoir le choix quant à sa réaction. En effet, si celui-ci décide de poursuivre sa mission, en fermant les yeux sur l'abus de biens sociaux, sans manifester de manière claire sa désapprobation, l'expert-comptable pourra voir sa responsabilité au même titre que celle du dirigeant engagée. Si celui-ci décide de poursuivre sa mission tout en manifestant clairement sa désapprobation et en matérialisant son désaccord, il pourra éventuellement être mis à l'abri de tout reproche sur le plan civil, mais pas sur le plan pénal puisque dans ce type de circonstances se pose le grave et délicat problème de la poursuite de la collaboration avec un client malhonnête : Même en l'absence d'acte positif de complicité, l'expert-comptable peut néanmoins être gravement soupçonné, voire personnellement mis en cause en raison des apparences défavorables. Ainsi, la seule solution qui se présente à lui, solution qui reste peu glorieuse tout de même, lorsque son client a commis un abus de biens sociaux, est de refuser de poursuivre sa mission. Cette attitude est la seule façon de manifester sa réprobation et son refus de cautionner, même en apparence, les turpitudes de son client.

Par ailleurs, l'expert-comptable est lié à son client par le secret professionnel. En effet, hors le cas où la loi l'oblige ou l'autorise à se porter dénonciateur, l'expert-comptable est passible, en vertu de l'article 446 du code pénal, de sanctions en cas de violation du secret professionnel. Mais le comportement que devrait adopter l'expert-comptable dans le cadre du secret

professionnel n'obéit à aucune norme au Maroc. L'expert-comptable n'est donc pas à l'abri de tout risque de dérive dans la mise en œuvre des exceptions prévues à l'article 446 du code pénal. Ce vide juridique peut facilement favoriser le développement d'actions en responsabilité contre les professionnels des chiffres ayant pour objectif réel d'avoir accès à diverses informations.

Bien que la volonté légale actuelle soit de réduire la portée du secret professionnel (droit de communication et d'échange d'informations prévu aux articles 5 du code des procédures fiscales et 129 de la loi 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques ; déclaration de soupçons prévue dans le projet de loi sur le blanchiment de capitaux ), l'expert-comptable face à l'abus de biens sociaux doit rester muet, car le fait de divulguer un délit commis par son client pourrait entraîner la mise en cause de sa responsabilité.

Néanmoins, si l'expert-comptable, malgré ce délit, décide de rester en place, il pourra mentionner clairement dans les comptes annuels le détournement ou faire en sorte que son client régularise son délit : le délit d'abus de biens sociaux étant bien entendu consommé. Mais cette solution n'est pas idéale, tout comme celle de rester inactif face à un tel délit car la responsabilité civile ou pénale du dirigeant puis celle de l'expert-comptable pourront être engagées. La responsabilité sera pénale en cas de violation du secret professionnel faisant suite à la découverte d'un abus de biens sociaux ou en cas de complicité de quelques manières que se soient à la réalisation de cet abus (participation directe – participation indirecte). La responsabilité sera civile en cas de faute ayant entraîné des conséquences préjudiciables.

Ainsi, afin de limiter le nombre de mise en cause, l'expert-comptable doit être proche de son client dans le but de pouvoir le conseiller toujours plus : le but étant d'arriver au minimum de dérives possibles susceptibles d'entraîner la mise en cause de sa responsabilité.

# **INTRODUCTION GENERALE**

Notre Société, où le monde judiciaire régit de plus en plus les rapports entre individus, voit apparaître, depuis quelques années, une augmentation importante d'un nouveau type de contentieux : la mise en cause de la responsabilité professionnelle. On demande au professionnel de se justifier dès lors qu'un résultat escompté n'est pas atteint.

Pris dans cette tourmente, l'expert-comptable doit lui aussi faire face à davantage de responsabilités. Cette charge est plus lourde en raison de la position qu'occupe actuellement l'expert-comptable en tant que conseil de l'entreprise et qui place ce professionnel dans une situation particulièrement délicate quand un délit est commis par le chef de l'entreprise. Le cas de l'abus de biens sociaux illustre particulièrement bien ce phénomène.

Afin d'adapter au droit des sociétés les dispositions de l'article 547 du code pénal réprimant l'abus de confiance, le législateur a cherché, depuis quelques années ( depuis la promulgation de la loi 17-95 et la loi 5-96 ), à réprimer toute conduite délictueuse. L'expert-comptable a donc un nouveau rôle à jouer face à cette incrimination. La question se pose de savoir quel est le rôle de l'expert-comptable face à l'abus de biens sociaux.

L'abus de biens sociaux frappe, en général, au nom de la société, les dirigeants qui détournent l'intérêt de l'entreprise vers leur intérêt personnel. Le droit Marocain considère l'entreprise comme une personne indépendante : porter atteinte à cette personne, fut-elle morale, est une faute qui peut être, selon les situations, civile ou pénale.

L'abus de biens sociaux est l'un des délits les plus importants et les plus graves du droit pénal des affaires en raison du flou qui entoure son application. En effet, si les éléments constitutifs de l'abus de biens sociaux tels qu'ils ressortent de l'article 384 de la loi 17-95 et de l'article

107 de la loi 5-96 ( utilisation, de mauvaise foi, par le chef d'entreprise des biens ou du crédit de la société dans un but contraire à l'intérêt économique de celle ci à des fins personnelles ) semblent faciles à appréhender dans leur contenu, les notions d'usage des biens, d'intérêt économique, de but personnel, et de mauvaise foi semblent plus délicats à mettre en œuvre dans la pratique et paraissent ambigus et vagues. Il convient d'être précis sur ces notions. Se pose alors la question de la définition de l'abus de biens sociaux. Ainsi, l'objectif du sujet est, en premier lieu, de donner un bref aperçu des éléments constitutifs du délit et de proposer des réformes afin de pallier, entre autres, le manque de précision et de clarté des définitions retenues par le législateur dans les textes de l'incrimination ( **Partie I**).

Dans ce cadre, il convient de signaler que, compte tenu de la quasi similitude des articles qui traitent de l'abus de biens sociaux au Maroc ( l'article 384 de la loi 17-95 et l'article 107 de la loi 5-96 ) avec ceux de la loi française du 24/07/1966 (articles 425 et 437) et compte tenu aussi et surtout de la jurisprudence abondante dans ce domaine en France, le présent mémoire sera illustré par des jugements rendus en France **dans la mesure où ils sont compatibles avec la législation marocaine.**

Le métier d'expert-comptable existe au Maroc depuis longtemps. Mais c'est l'évolution de la législation marocaine lors des dernières années qui a contribué à en faire une profession essentielle dans la vie des affaires.

Pour tenir compte de cette évolution, le législateur a fait adapter le statut des experts-comptables afin de faire coïncider leur champ de compétence et les moyens d'assumer leur fonction avec les besoins des entrepreneurs et de l'économie nationale. Pourtant, au-delà de ce cadre statutaire, l'exercice même du métier reste très mal connu, en particulier par le monde judiciaire. Mais depuis quelques années celui-ci découvre et reconnaît de mieux en mieux la richesse du rôle de l'expert-comptable :

- d'une part, la première confusion possible est celle qui tendrait à mettre à la charge de l'expert-comptable les obligations comptables, fiscales et juridiques des entreprises alors que celui-ci ne fait qu'assister les entreprises qui conservent la totalité de leurs obligations. Ce point est essentiel dès lors que l'on veut porter une appréciation sur un professionnel.
- d'autre part, les fonctions de l'expert-comptable conseil sont souvent confondues avec celles dévolues à l'expert-comptable commissaire aux comptes, radicalement différentes puisque ce dernier, tenant son mandat des actionnaires, contrôle les comptes une fois qu'ils sont établis par l'entreprise. Cette dernière confusion est favorisée, il est vrai, par le fait que, les commissaires aux comptes sont des experts-comptables qui exercent concurremment les deux fonctions, sans toutefois pouvoir les exercer au sein d'une même entreprise.

Le dirigeant peut donc avoir différentes attitudes vis-à-vis de son conseiller expert-comptable : Un besoin explicite, un besoin non formulé, ou même un besoin non décelé. Pour répondre à ces besoins, l'expert-comptable va lui proposer une offre de services.

Les dirigeants attendent aujourd'hui de l'expert-comptable un rôle accru de conseils et d'assistance dans les domaines juridique, financier, social et fiscal ainsi qu'un rôle d'interface ou d'intermédiaire principalement avec les pouvoirs publics. Ainsi, l'expert-comptable doit devenir un véritable médiateur de l'entreprise tout en respectant le secret professionnel auquel il est légalement tenu.

L'expert-comptable ne peut plus être considéré uniquement comme un partenaire spécialisé en comptabilité mais désormais comme un fournisseur généraliste. En effet, par sa toile

d'interventions, ce dernier est souvent le premier au courant d'agissements susceptibles d'être qualifiés par le droit d'abus de biens sociaux ; de nombreux chefs d'entreprises ne réalisent même pas qu'ils commettent une infraction, ce qui accroît la vigilance que doit avoir l'expert-comptable lors de ses missions. Ainsi, son champ d'intervention s'étend avec des frontières de moins en moins précises. La question se pose alors de savoir jusqu'où va en réalité la mission de conseil de l'expert-comptable, et quel doit être son comportement lorsqu'il se trouve face à des actes qualifiables d'abus de biens sociaux (**Partie II**).

Il découle de la multitude des missions assignées à l'expert-comptable un accroissement des risques de mise en cause de sa responsabilité. Ce dernier n'est pas toujours impartial dans les conseils qu'il prodigue. Il peut, en outre, commettre des erreurs ou avoir des défaillances dans l'accomplissement de ses missions. C'est là que peut intervenir la mise en cause de sa responsabilité qui peut être actionnée par différentes personnes. Selon les caractéristiques de la faute, la responsabilité sera civile, pénale ou disciplinaire. La responsabilité de type disciplinaire ne sera pas étudiée dans ce mémoire. En effet, cette responsabilité n'a pas de réelle particularité dans le cas étudié : Toute inexécution des obligations mises à la charge de l'expert-comptable par la loi ou par le code des devoirs professionnels entraînera la mise en cause de cette responsabilité.

Parallèlement aux litiges dans lesquels la « faute » de l'expert-comptable ne fait aucun doute, de nouvelles situations sont sources de contentieux : la non-obtention d'un résultat escompté. En effet, on observe ici aussi une tendance dominante du droit en général : la responsabilité n'est plus principalement fondée sur la faute mais sur l'existence d'un préjudice vécu comme une injustice par celui qui le subit.

Les principaux motifs retenus de ces responsabilités sont alors les manquements aux diligences normales et les défauts ou erreurs de conseil. Ces risques nouveaux impliquent d'importantes modifications dans l'exercice de la profession. Les professionnels doivent être d'autant plus prudents et diligents.

Les experts-comptables en sont conscients. Ils unissent leurs efforts, individuels ou collectifs, pour une amélioration des prestations et pour atteindre une « qualité parfaite ». L'expert-comptable peut néanmoins se mettre à l'abri de telles accusations par différents moyens mis à sa disposition. C'est poser la question de la responsabilité de l'expert-comptable dans ce type de situation (**Partie III**). Il convient de signaler dans ce cadre qu'en l'absence, à notre connaissance, de jugements et de jurisprudence marocains mettant en cause la responsabilité de l'expert-comptable, nous nous sommes appuyés sur des jugements rendus en France **dans la mesure où ils sont compatibles avec la législation marocaine.**

Il convient de signaler aussi que, dans le cadre de ce mémoire, seul l'exercice de la profession d'expert-comptable **conseil** sera étudiée à l'exception de l'expert-comptable commissaire aux comptes et de l'expert-comptable salarié. Cette précision est nécessaire du fait que :

- Un seul corps, l'ordre des experts comptables, regroupe les experts comptables qui sont à la fois commissaires aux comptes, étant précisé bien entendu qu'une même personne ne peut pas être commissaire aux comptes et conseiller au sein d'une même entreprise.
- Le métier d'expert-comptable salarié est régi par d'autres lois.

## **PARTIE I**

### **LA NOTION D'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

|   | <b>Page</b> |
|---|-------------|
| <b><u>CHAPITRE I : LES ELEMENTS CONSTITUTIFS DE<br/>L' ABUS DE BIENS SOCIAUX</u></b>                | <b>15</b>   |
| <b>SECTION I : UN ACTE D'USAGE DES BIENS</b>  | <b>15</b>   |
| A : LA NOTION D'USAGE   | <b>16</b>   |
| B : LE CONTENU DE L'USAGE   | <b>16</b>   |
| <b>SECTION II : UN ACTE CONTRAIRE A L'INTERET ECONOMIQUE</b>  | <b>17</b>   |
| A : ESSAI DE DEFINITION DE L'INTERET ECONOMIQUE   | <b>18</b>   |
| B : ESSAI DE DEFINITION DE L'ACTE CONTRAIRE<br>A L'INTERET ECONOMIQUE DANS L' ABUS DE BIENS SOCIAUX | <b>19</b>   |
| <b>SECTION III : UN ACTE ACCOMPLI DANS UN INTERET<br/>PERSONNEL</b>                                 | <b>23</b>   |
| A : LA NOTION D'INTERET   | <b>24</b>   |
| 1 : Intérêt matériel  | <b>24</b>   |
| 2 : Intérêt moral   | <b>25</b>   |
| B : LA NOTION D'INTERET PERSONNEL   | <b>26</b>   |
| 1 : Intérêt des personnes physiques   | <b>26</b>   |
| 2 : Intérêt des personnes morales   | <b>27</b>   |
| <b>SECTION IV : UN ACTE ACCOMPLI INTENTIONNELLEMENT</b>   | <b>28</b>   |
| A : LA NOTION D'ELEMENT INTENTIONNEL  | <b>28</b>   |
| B : LE CONTENU DE L'ELEMENT INTENTIONNEL  | <b>28</b>   |
| <b><u>CHAPITRE II : LA REPRESSION DE L'ABUS DE BIENS<br/>SOCIAUX</u></b>                            | <b>31</b>   |
| <b>SECTION I : LES ACTEURS DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>   | <b>31</b>   |
| A : LES PERSONNES INCRIMINABLES   | <b>31</b>   |
| 1 : Les auteurs   | <b>32</b>   |
| 2 : Les sociétés concernées   | <b>34</b>   |
| 3 : Les complices   | <b>34</b>   |
| 4 : Les receleurs   | <b>36</b>   |
| B : LES VICTIMES  | <b>37</b>   |
| 1 : Le Ministère Public   | <b>38</b>   |
| 2 : La société concernée  | <b>38</b>   |
| 3 : Les actionnaires / associés   | <b>39</b>   |
| 4 : Les tiers   | <b>41</b>   |
| <b>SECTION II : L'INCIDENCE DU TEMPS SUR LA QUALIFICATION<br/>DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>        | <b>42</b>   |
| A : LA DISTINCTION ABUS DE BIENS SOCIAUX ET<br>BANQUEROUTE  | <b>42</b>   |
| B : LA PRESCRIPTION DU DELIT D'ABUS DE BIENS SOCIAUX  | <b>43</b>   |
| <b>CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE : POUR UNE<br/>REFORME DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX</b>           | <b>46</b>   |

A l'instar du droit français, la législation marocaine a prévu depuis quelques années, au niveau de la loi 17-95 et la loi 5-96, une disposition pénale qui incrimine l'abus de biens sociaux ( article 384 de la loi 17-95 relative à la société anonyme « ANNEXE 1 » et article 107 de la loi 5-96 relative à la SARL, aux sociétés en nom collectif, en commandite simple, en commandite par actions et en participation « ANNEXE 2 »).

Sur le plan de la SA, l'article 384 stipule que: "Seront punis d'un emprisonnement de un à six mois et d'une amende de 100.000 à 1.000.000 de dirhams ou de l'une de ces deux peines seulement: ... les membres des organes d'administration, de direction ou de gestion qui, de mauvaise foi, auront fait, des biens ou du crédit de la société, un usage qu'ils savent contraire à l'intérêt économique de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils sont intéressés directement ou indirectement".

Sur le plan de la SARL et des autres types de sociétés, l'article 107 reprend le même texte de fond à l'encontre des gérants, mais avec une sanction pécuniaire beaucoup moindre que celle prévue dans la loi sur la SA, allant de 10.000 à 100.000 dirhams.

Les éléments constitutifs de l'infraction d'abus de biens sociaux se résument comme suit:

- L'usage d'un bien de la société ou de son crédit ;
- Un usage contraire à l'intérêt économique de la société ;
- Un usage dans un but personnel ;
- La mauvaise foi.

Il est probable que le législateur a voulu éviter une chasse aux sorcières comparable à celle à laquelle a pu donner lieu la disposition de la loi française. Il n'empêche que les deux articles qui traitent l'abus de biens sociaux au Maroc ne sont pas tout à fait clairs et comportent une très large marge d'interprétation. Dans la présente contribution, nous tenterons de donner un bref aperçu des conditions d'application en nous référant à plusieurs exemples pratiques que nous puiserons essentiellement dans la jurisprudence française.

Nous allons donc essayer de traiter dans cette première partie successivement les éléments constitutifs de l'infraction ( chapitre I) et la répression de celle-ci ( chapitre II).

## **CHAPITRE I : LES ELEMENTS CONSTITUTIFS DE L'ABUS**

### **DE BIENS SOCIAUX**

Le délit d'abus de biens sociaux vient sanctionner tout dirigeant personne physique de société par actions (société anonyme ou société en commandite par actions), de société en nom collectif, de société en commandite simple, de société à responsabilité limitée ou de société en participation, quelle qu'en soit la taille – et donc même si elle est modeste – qui, de mauvaise foi, fait des biens ou du crédit de la société un usage qu'il savait contraire à l'intérêt économique de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle il était intéressé directement ou indirectement.

Pour que l'infraction puisse être incriminable et sanctionnable, il faut qu'elle réunisse quatre éléments : les trois premiers formant l'élément matériel et le quatrième constituant l'élément moral :

- Un acte d'usage des biens ou de crédit ( section I) ;
- Un acte contraire à l'intérêt économique de la société ( section II) ;
- Un acte accompli dans un intérêt personnel ( section III) ;
- Un acte accompli intentionnellement ( section IV).

#### **SECTION I : UN ACTE D'USAGE DES BIENS**

L'usage est un concept qu'il est important de définir tant le terme paraît ambigu et vague. Si son contenu semble facile à appréhender, la notion même d'usage semble plus délicate.

## **A : LA NOTION D'USAGE**

Le législateur a voulu sanctionner les actes qui consistent à s'approprier directement des biens appartenant à la société, à faire payer par celle-ci des dépenses à caractère strictement personnel ou à user du crédit de la société.

Le terme « usage » fait référence à tous les actes possibles de disposition ou d'aliénation. Il pourrait s'agir soit d'une appropriation de biens sociaux, soit de leur dissipation. L'usage en question peut ainsi porter aussi bien sur les biens de la société (meubles, immeubles, biens corporels et incorporels) que sur son crédit (sa renommée et particulièrement sa surface financière).

la notion d'usage ne suppose pas nécessairement une appropriation et/ou un transfert du patrimoine de la société dans celui du dirigeant. (Cass. Crim. 8 mars 1967 : ANNEXE 3).

User, c'est se servir, même de façon temporaire, et même avec l'intention de restituer (Cass. Crim. 7 juin 2000 : ANNEXE 4). Il y a donc usage, par exemple, dans le fait de bénéficier de prêts, d'avances, de véhicules, de logements, et/ou d'utiliser du matériel, du personnel de la société à des fins strictement personnelles. Ainsi, l'usage semble impliquer l'accomplissement d'un acte positif contraire à l'intérêt de la société.

La notion d'usage ayant été analysée, il convient d'en définir le contenu. Celui-ci paraît plus simple à appréhender mais il est nécessaire d'en faire un bref rappel.

## **B : LE CONTENU DE L'USAGE**

En quoi consiste " l'usage d'un bien ou du crédit de la société " ?

L'abus peut porter sur des biens sociaux, c'est-à-dire sur tout élément meuble ou immeuble du patrimoine social. Il peut porter aussi sur le crédit de la société, considéré comme sa renommée commerciale résultant de la bonne marche de l'entreprise, de son capital, du

volume et de la nature de ses affaires. L'usage qui est fait du bien ou du crédit consiste en l'accomplissement au nom de la société d'actes d'administration (prêt, avance, bail ...) ou d'actes d'appropriation ou de dissipation (aliénation, acquisition, versement de fonds, cession, confusion de patrimoine, constitution de garanties...).

En général, le délit n'est envisageable que s'il porte sur les biens de la société. Une première difficulté apparaît et concerne les biens en crédit-bail et les biens en consignation ou les biens en location. Une interprétation à la lettre voudrait que l'usage de ces biens soit hors champ d'application du délit de l'abus de biens sociaux. Une interprétation extensive serait un débordement de la portée de cet article, mais pourrait converger avec la notion de propriété réelle par opposition à la propriété juridique.

Par ailleurs, abuser du crédit social équivaut à engager la signature de la société en exposant celle-ci à des pertes d'actif éventuelles. Les opérations concernées n'emportent donc pas une perte immédiate, l'usage du crédit social pouvant être constitué même si, à terme, il ne conduit pas la société à enregistrer un décaissement.

Le délit ne suppose pas seulement un usage des biens ou du crédit. Les textes exigent, en plus, que l'acte incriminé soit contraire à l'intérêt économique de la société.

## **SECTION II : UN ACTE CONTRAIRE A L'INTERET ECONOMIQUE**

L'usage des biens ou du crédit de la société par les dirigeants sociaux n'est punissable que s'il est contraire à l'intérêt économique de la société comme l'exigent les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96. C'est là où réside la difficulté. La loi ne définit pas l'intérêt économique de la société.

## **A) ESSAI DE DEFINITION DE L'ACTE CONTRAIRE A L'INTERET ECONOMIQUE**

Dans ce cadre, il ne peut être dégagé de définition figée de l'intérêt économique. Toutefois nous pouvons dégager certaines certitudes tirées du texte lui même qui incrimine l'abus de biens sociaux, quoique la notion d'intérêt économique ne fait l'objet d'aucune définition légale :

- 1) *L'acte contraire à l'intérêt économique peut être considéré comme un acte qui ne procure aucun avantage pour la société.*

Une opération pourra être considérée comme contraire à l'intérêt économique de la société, si l'on démontre qu'elle ne présentait de manière évidente, aucun avantage pour elle. Mais les dirigeants se trouvent parfois contraints d'effectuer une opération « blanche », c'est à dire sans bénéfice immédiat pour la société, pour lui permettre ensuite d'en retirer un avantage ou encore pour limiter une perte plus importante, sans pour autant que cet acte soit contraire à son intérêt économique.

- 2) *L'acte contraire à l'intérêt économique peut être considéré comme un acte qui cause un préjudice à la société.*

Si l'on se réfère au préjudice subi par la société, l'acte contraire à l'intérêt économique serait l'acte qui porte préjudice à la société, qui l'atteint dans son patrimoine , qui diminue son actif. Lorsque le dirigeant prélève des sommes sur les fonds appartenant à la société, lorsqu'il fait payer par celle-ci des dépenses personnelles, ou des dépenses effectuées par des personnes qu'il veut avantager, il y a appauvrissement de la société par un acte manifestement contraire à l'intérêt économique.

Pourtant, les textes instituant le délit d'abus de biens sociaux n'exigent pas, pour que l'infraction soit réalisée, que la société ait subi un préjudice, contrairement au délit d'abus de

confiance ( article 547 du code pénal : ANNEXE 35) dans lequel cet élément fait partie de l'infraction ; c'est, en fait, parce que l'acte contraire à l'intérêt économique recouvre la notion de préjudice.

La présence de cette notion dans le contenu de l'infraction aurait certainement rendu les textes plus clairs et aurait évité les hésitations et les extrapolations notamment jurisprudentielles auxquelles pourra donner lieu la notion d'intérêt économique.

*3) L'acte contraire à l'intérêt économique peut être considéré comme un acte qui expose la société à un risque de perte.*

Pour être considéré comme contraire à l'intérêt économique, l'acte doit constituer un obstacle interdisant à la société d'avoir des avantages plus importants. Si l'on retient cette définition, pourraient seuls échapper à la condamnation les dirigeants qui se seraient rigoureusement abstenus de toute opération commerciale et auraient ainsi, la conscience sereine, conduit leur société à la ruine.

Les développements qui précèdent montrent la difficulté à définir l'intérêt économique et même à cerner l'acte contraire à celui-ci.

Chacune des définitions proposées ci-dessus apparaît davantage comme un exemple d'acte contraire à l'intérêt économique que comme une formule de portée générale.

## **B) ESSAI DE DEFINITION DE L'ACTE CONTRAIRE A L'INTERET ECONOMIQUE DANS LE DELIT D'ABUS DE BIENS SOCIAUX :**

Il convient de rappeler tout d'abord que les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96 mentionnent la notion d'intérêts économiques et non celle d'intérêt social sans donner une définition de ce qu'il convient d'entendre par intérêts économiques de la société.

Contrairement aux apparences, la notion d'intérêt économique de la société -entité économique distincte- n'est pas clairement définie. En tout cas, elle n'a pas été consacrée avec

précision par le législateur marocain. S'agirait-il de la maximisation de la situation patrimoniale des bénéficiaires? S'agirait-il de la rentabilité des fonds propres? Est-ce qu'elle converge nécessairement avec les intérêts des associés? Si oui, lesquels, les majoritaires ou les minoritaires? Faudrait-il privilégier les critères quantitatifs (ventes, bénéfices...) sur les critères qualitatifs (sécurité, pérennité...)?

Nous tenterons de répondre à ces questions à travers les développements présentés par Abderrafi EL MAATAOUI, expert-comptable DPLE ( article publié à l'économiste), et par hassania CHERKAOUI, docteur d'Etat en droit, dans son livre « la société anonyme ».

D'après Abderrafi EL MAATAOUI, « les réponses à ces questions ne sont pas évidentes. Des éléments de réponse pourraient s'inspirer des enseignements du « corporate governance » tel qu'il a été développé dans les pays anglo-saxons. Ceci n'est autre qu'une nouvelle conception des pouvoirs au sein de l'entreprise visant à les rééquilibrer en faveur de tous les actionnaires. » ( L'économiste du 27/11/2002).

D'après Hassania CHERKAOUI, ( La société anonyme page 113) « la notion qui commande la qualification d'abus de biens sociaux est probablement moins celle d'atteinte à l'intérêt social que celle d'acte contraire à l'affectation du patrimoine social au service de l'activité de l'entreprise. C'est par la préservation de cette affectation qu'est assurée la protection des intérêts des tiers qui contractent avec la société. Une telle appréciation de la notion d'intérêt social semble tout à fait conforme à la définition qu'en donne notre législateur. En effet, selon l'article 384 de la loi 17-955, il est question de l'usage des biens que le dirigeant savait contraire aux intérêts économiques de la société. Ce qui paraît être en cause d'après cette définition, c'est l'intégrité de l'actif social et la valeur de l'entreprise pour ses différents ayants droits ».

On constate, dans les développements avancés, par Hassania CHERKAOUI que l'intérêt économique ( législation marocaine) est assimilé à intérêt social ( législation française).

Nous essayons donc de développer cette notion d'intérêt économique qui est similaire à la notion d'intérêt social, d'après Hassania CHERKAOUI, à la lumière de la jurisprudence française.

Il convient de constater tout de suite que les articles 384 de la loi 17-85 et 107 de la loi 5-96 sont parfaitement clairs : l'abus de biens sociaux ne sanctionne qu'un acte contraire à l'intérêt économique. « Nul ne peut être condamné pour un fait qui n'est pas expressément prévu comme infraction par la loi, ni puni de peines que la loi n'a pas édictées » (article 3 du code pénal). Le juge ne peut donc condamner pour abus de biens sociaux sans constater que les actes, compris dans les poursuites dirigées contre les prévenus, ont comporté « un usage qu'ils savaient contraire à l'intérêt économique de la société » qu'ils administraient ou géraient.

Mais la Cour de Cassation a étendu ce principe en posant qu'un acte est nécessairement abusif et donc condamnable du délit d'abus de biens sociaux lorsqu'il poursuit un but illicite (Cass. Crim. 22 avril 1992 : ANNEXE 7).

Néanmoins, la Cour de Cassation est revenue sur cette position adoptée le 22 avril 1992 (ANNEXE 7) et ce, en deux étapes. Tout d'abord, de façon implicite à l'occasion de poursuites contre des dirigeants qui avaient prélevé des fonds sociaux destinés à constituer une « caisse noire » aux fins de rémunérer des travailleurs clandestins. Un tel comportement poursuivait indiscutablement un but illicite au sens de l'arrêt du 22 avril 1992 (ANNEXE 7). Mais la Cour de Cassation n'a pas saisi l'occasion pour prononcer une nouvelle condamnation pour abus de biens sociaux (Cass. Crim. 11 janvier 1996 : ANNEXE 9). Cette solution s'est trouvée confirmée dans un arrêt légèrement postérieur (Cass. Crim. 20 juin 1996 : ANNEXE 10). Puis, de façon plus explicite, en cassant l'arrêt d'une Cour d'Appel ayant qualifié d'abus de biens sociaux le fait pour un dirigeant de société de remettre au gendre d'un ministre de l'argent prélevé sur les fonds de la société pour qu'il intervienne auprès de son beau-père et en obtienne une remise fiscale au profit de sa société (Cass. Crim. 6 février 1997).

NOIR/BOTTON : ANNEXE 5). La Cour de Cassation a censuré la Cour d'Appel en lui reprochant une contradiction et une insuffisance de motifs : elle ne pouvait à la fois constater que l'acte litigieux n'était pas contraire à l'intérêt de la société et condamner le dirigeant de la société pour abus de biens sociaux.

Mais cette position a été à nouveau modifiée. En effet, depuis l'arrêt Carignon, la Cour de Cassation confirme la solution qu'elle avait adopté dans l'arrêt du 22 avril 1992 (ANNEXE 7), même si les termes utilisés diffèrent quelque peu (Cass. Crim. 27 octobre 1997. CARIGNON : ANNEXE 8). Dans cet arrêt, il était reproché à certains prévenus d'avoir effectué des prélèvements de fonds sociaux afin d'obtenir d'importants marchés, c'est-à-dire en vue de commettre un acte illicite, un acte contraire à l'intérêt social.

La Cour de Cassation estime donc que, quel que soit l'avantage à court terme qui peut être procuré, l'utilisation des fonds sociaux ayant pour seul objet de commettre un délit est contraire à l'intérêt social « en ce qu'elle expose la personne morale au risque anormal de sanctions pénales ou fiscales contre elle-même, ses dirigeants et ses conseils et porte atteinte à son crédit et à sa réputation ».

Quant à l'approbation préalable donnée à l'acte par les associés ou la ratification ultérieure de cet acte dans la gestion sociale ( articles 354 de la loi 17-95 et 67 de la loi 5-96 : ANNEXES 1 et 2 ) , elles ne produisent aucun effet justificatif au profit des dirigeants de la société (Cass. Crim. 8 mars 1967 : ANNEXE 3).

Reste enfin à préciser qu'au Maroc, d'après le rapport de la commission financière et de développement régional sur le projet de loi n° 17-95 sur la société anonyme (session avril 1996 : ANNEXE 68), les discussions et les modifications proposées par les différents partis politiques ont porté uniquement sur la sanction et n'ont pas débouché sur une modification des textes, si bien que tout dépend à l'heure actuelle de l'interprétation concrète par le juge.

Il est certain que la notion d' "intérêt économique" laisse une vaste marge d'appréciation. On peut même se demander s'il est encore conforme au principe fondamental de la sécurité juridique, d'autant plus que nous nous trouvons ici dans le domaine du droit pénal.

Il convient de signaler aussi que le juge n'a pas à dire qu'est ce que l'intérêt économique, il doit dire si l'acte qu'il juge est ou non contraire à cet intérêt non défini. C'est là que réside la difficulté : La loi ne définit pas l'intérêt économique de la société.

Dès lors, un dirigeant, croyant agir pour le bien de la société qu'il dirige, peut être condamné pour abus de biens sociaux parce que le juge estime que son acte est contraire à un intérêt économique non défini. De ce fait, le délit ne connaît plus de frontières.

C'est pourquoi, nous pensons qu'il serait souhaitable que la jurisprudence ou le législateur tranche la question afin d'éviter un flou préjudiciable à tous.

Le délit ne suppose pas seulement que l'acte incriminé soit contraire à l'intérêt économique. Les textes exigent, en plus, que les coupables aient fait usage des biens de la société « à des fins personnelles ou pour favoriser une société ou entreprise dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement ».

### **SECTION III : UN ACTE ACCOMPLI DANS UN INTERET PERSONNEL**

Cette formule semble devoir se lire dans son sens le plus large, dans la mesure où il pourrait s'agir aussi bien d'usage à des fins matérielles, que sociales ou morales ( par exemple, des objectifs électoraux). L'usage dans un but personnel peut être direct ou indirect (membre de la famille, relations d'affaires, société écran...). Ainsi, l'usage dans un but personnel devrait aller dans le même sens que l'usage dans un but économique. C'est la divergence entre les deux buts qui devrait être incriminée.

Pour être incriminé, l'usage, par le dirigeant, des biens ou du crédit de la société doit à la fois

être contraire à l'intérêt économique de celle-ci et fait à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans la quelle celui-ci est intéressé directement ou indirectement.

Cet élément a été introduit dans le texte du délit d'abus de biens sociaux pour renforcer le caractère abusif de l'acte accompli par le dirigeant au détriment de la société et pour que cet acte ne puisse pas être confondu avec une faute de gestion.

Cette donnée psychologique qui s'ajoute au dol général est ici la recherche d'un résultat déterminé, c'est une intention précise qui est qualifiée par la doctrine de dol spécial par opposition au dol général qui est qualifié par la mauvaise foi.

Ainsi, il convient d'être précis sur la définition de la notion d'intérêt.

## **A : LA NOTION D'INTERET**

La Cour de Cassation a toujours considéré à travers une série d'arrêts identiques que l'intérêt recherché pouvait être matériel ou moral (Cass. Crim. 9 mai 1973 :ANNEXE 11).

### **1 : Intérêt matériel**

L'intérêt matériel se manifeste principalement dans deux séries d'hypothèses.

Tout d'abord, il y a intérêt matériel « lorsque le dirigeant s'est fait verser des sommes indues par la société et s'est enrichi à son détriment ». Par exemple, on peut citer le versement de rémunérations excessives ou abusivement élevées (Cass. Crim. 26 juin 1978 :ANNEXE 12), le versement de rémunération ne correspondant à aucune activité réelle (Cass. Crim. 28 mars 1996 :ANNEXE 13), l'appropriation par les dirigeants de sommes provenant de la vente de biens appartenant à la société (Cass. Crim. 28 novembre 1977 :ANNEXE 14) ou la perception

par le dirigeant des redevances provenant de la cession des brevets dont les dépenses de recherche et de développement ont été supportées par la société (Cass. Crim. 14 novembre 1973 :ANNEXE 15).

L'intérêt matériel se manifeste ensuite et enfin « lorsque le coupable a évité de s'appauvrir en faisant payer par la société ses dépenses personnelles », notamment, le fait de faire payer par la société la rémunération d'un domestique (Cass. Crim. 26 Juin 1978 :ANNEXE 12), des frais de mission et de réception n'ayant aucun caractère social (Cass. Crim. 28 novembre 1994 :ANNEXE 18), le loyer et les charges de la résidence d'un dirigeant, ses repas, les frais d'entretien de sa voiture et le salaire d'une personne qu'il employait dans le cadre d'une activité personnelle (Cass. Crim. 09 Novembre 1987 :ANNEXE 19) ou des amendes prononcées contre un de ses dirigeants à titre personnel (Cass. Crim. 3 février 1992 :ANNEXE 20).

Ainsi, après analyse de ces deux idées, il est facile de constater que, pour la Cour de Cassation, tous prélèvements occultes de fonds sociaux par un dirigeant social, le sont nécessairement dans son intérêt personnel (Cass. Crim. 9 juillet 1998:ANNEXE 21).

## **2 : Intérêt moral**

On peut regrouper les exemples d'intérêt moral autour de deux idées principales : en premier lieu, la sauvegarde de la réputation familiale du dirigeant (Cass. Crim. 3 mai 1967:ANNEXE 22), en deuxième lieu, la réputation des intérêts électoraux du chef d'entreprise (Cass. Crim. 16 février 1971:ANNEXE 23).

Mais, c'est évidemment la jurisprudence relative à quelques « scandales politico-financiers » qui a donné une ampleur toute particulière à cette conception d'intérêt personnel. De nombreux arrêts caractérisent l'intérêt personnel par la recherche d'un prestige ou d'une

notoriété politique (Cass. Crim. 15 septembre 1999 :ANNEXE 24), par le désir d'entretenir de bonnes relations avec des personnes influentes (Cass. Crim. 27 octobre 1997. CARIGNON:ANNEXE 8).

Force est de constater que de telles formules ne recouvrent aucun mobile particulier et qu'il est toujours possible de les utiliser pour caractériser la recherche d'un intérêt personnel, quel que soit le but poursuivi par le prévenu.

Les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96 précisent qu'il faut que le délit ait été accompli dans un but personnel. Mais qu'entend-on par intérêt personnel ?

## **B : LA NOTION D'INTERET PERSONNEL**

Cette notion peut être considérée au niveau des personnes physiques mais aussi au niveau des personnes morales.

### **1 : Intérêt des personnes physiques**

Dans la plupart des cas, l'acte incriminé a été accompli dans l'intérêt personnel du dirigeant. Il incombe alors au dirigeant poursuivi de prouver que les biens ont été utilisés dans l'intérêt de la société. La Cour de Cassation estime que « s'il n'est pas justifié que les biens ont été utilisés dans le seul intérêt de la société, les fonds sociaux, prélevés de manière occulte par le dirigeant, l'ont nécessairement été dans son intérêt personnel » (Cass. Crim. 11 janvier 1996:ANNEXE 9).

Sont également répréhensibles les actes accomplis dans l'intérêt des proches du dirigeant, des membres de sa famille, c'est-à-dire en faveur d'une tierce personne. De surcroît, le

bénéficiaire direct de l'acte incriminé peut être poursuivi pour recel d'abus de biens sociaux s'il a connaissance de l'origine des sommes qu'il perçoit.

## **2 : Intérêt des personnes morales**

Les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96 incriminent l'usage destiné à favoriser une autre société dans laquelle les dirigeants sont directement ou indirectement intéressés. Les modalités de cet intérêt importent peu : le prévenu peut être dirigeant, salarié de cette société ou simplement en relations d'affaires avec elle.

Il en est ainsi, par exemple, de la conclusion d'un contrat de sous-traitance avantageux avec une société également contrôlée par les dirigeants sociaux (Cass. Crim. 24 février 1987).

Ainsi, ces arrêts de jurisprudence tendent à montrer qu'un chef d'entreprise a de grands risques de voir un jour sa responsabilité engagée pour abus de biens sociaux. Y- a t- il un moyen d'éviter cela ?

Conformément au droit commun, le dirigeant qui n'a pas personnellement pris part à la réalisation de l'acte abusif peut s'exonérer de sa responsabilité en prouvant qu'il a délégué ses pouvoirs. La délégation de pouvoirs doit être certaine et exempte de toute ambiguïté (Cass. Crim. 2 février 1993 : ANNEXE 25). Dans les groupes de sociétés, la délégation peut être consentie par le président de la société mère à une seule personne pour l'ensemble des sociétés du groupe (Cass.Crim. 26 mai 1994 : ANNEXE 26).

Le délit ne suppose pas seulement que les coupables aient fait usage des biens de la société « à des fins personnelles ou pour favoriser une société dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement ». Les textes exigent, en plus, que l'acte ait été accompli intentionnellement.

## **SECTION IV : UN ACTE ACCOMPLI INTENTIONNELLEMENT**

Il convient dans un premier temps de définir la notion d'élément intentionnel avant d'en analyser le contenu.

### **A : LA NOTION D'ELEMENT INTENTIONNEL**

La nécessité de l'intention frauduleuse est rappelée par les textes à deux reprises : Le dirigeant doit, de mauvaise foi faire un usage des biens ou du crédit de la société qu'il sait contraire à l'intérêt économique de celle-ci. Cette répétition qui peut apparaître redondante met l'accent sur l'élément moral de l'infraction à l'origine de l'acte matériel d'usage, d'une part, et sur la connaissance que doit avoir l'auteur de l'acte, de son caractère contraire à l'intérêt économique, d'autre part.

Les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96 sanctionnent des délits intentionnels : Ils exigent à la fois que le coupable ait agi « de mauvaise foi » et qu'il « ait su » que l'usage des biens était contraire à l'intérêt économique de la société. Ainsi, la réunion d'un dol général (la mauvaise foi) et d'un dol spécial (l'intérêt personnel) est nécessaire. Cette double exigence constitue un élément obligatoire de l'infraction (Cass.Crim.19 décembre 1973 :ANNEXE 29).

Une fois cette notion d'élément intentionnel définie, il convient d'en analyser son contenu.

### **B : LE CONTENU DE L'ELEMENT INTENTIONNEL**

En fait, la jurisprudence française montre qu'il en est autrement. La Cour de Cassation estime que l'élément intentionnel se limite à la connaissance que l'acte incriminé porte atteinte à

l'intérêt social, que la loi n'exige pas l'intention de nuire et que la mauvaise foi n'a pas à être constatée en termes sacramentels (Cass. Crim. 3 février 1970 :ANNEXE 30). Elle juge donc qu'il suffit que la mauvaise foi découle implicitement, mais nécessairement, des faits matériels compris dans la poursuite. De sorte que le prévenu auquel seront reprochés des actes particulièrement graves pourra difficilement se prétendre de bonne foi. Par exemple, le fait que des prélèvements aient été effectués par un dirigeant social « de façon occulte » pour constituer une « caisse noire » fait présumer qu'ils l'ont été dans son intérêt personnel (Cass. Crim. 11 janvier 1996:ANNEXE 9).

Enfin, il convient de souligner que, s'agissant de poursuites dirigées contre les dirigeants bien placés par leurs fonctions pour apprécier la situation et la portée de leurs actes, on peut toujours affirmer qu'ils savaient nécessairement, ou leur reprocher de n'avoir pas su par manque de surveillance et de contrôle. On aboutit ainsi à créer une véritable présomption de mauvaise foi que les dirigeants sociaux auront du mal à renverser. Si l'acte incriminé a été certainement accompli dans son intérêt personnel, le prévenu ne pourra se justifier, d'autant que l'approbation de la gestion par les actionnaires ne suffit pas à écarter le caractère délictueux des faits incriminés (Cass. Crim. 8 mars 1967:ANNEXE 3) ou le fait que l'acte incriminé ne cause finalement aucun préjudice à la société (Cass. Crim. 16 mars 1970:ANNEXE 33).

On peut alors se demander à qui incombe la charge de la preuve. Cette dernière pèse, en principe, sur la personne qui agit. Selon l'article 399 du code des obligations et contrats « la preuve de l'obligation doit être faite par celui qui s'en prévaut » Ainsi, c'est la partie poursuivante qui doit établir les éléments constitutifs de l'infraction d'abus de biens sociaux et l'absence de tous les éléments susceptibles de la faire disparaître. D'ailleurs, en vertu de la garantie essentielle qu'est la présomption d'innocence, la relaxe s'impose si un doute subsiste quant à la culpabilité du prévenu. Cependant, la Cour de Cassation semble renverser la charge

de la preuve en posant une présomption de culpabilité du dirigeant dans le cas de prélèvements occultes. En effet, il ressort que dès lors qu'il est établi que des fonds de nature sociale ont été prélevés clandestinement, c'est au dirigeant qu'il incombe de prouver qu'ils ont été employés pour le compte et dans l'intérêt de la société.

Ainsi, après avoir étudié les éléments constitutifs de l'abus de biens sociaux, il convient d'analyser la répression de cette infraction.

## **CHAPITRE II : LA REPRESSION DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

Le délit d'abus de biens sociaux est régi par l'article 384 de la loi 17-95 relative à la société anonyme, et par l'article 107 de la loi 5-96 relative à la SARL, aux sociétés en nom collectif, en commandite simple, en commandite par actions et en participation.

Sur le plan de la S.A, l'article 384 stipule que: "Seront punis d'un emprisonnement de un à six mois et d'une amende de 100.000 à 1.000.000 de dirhams ou de l'une de ces deux peines seulement: « ... les membres des organes d'administration, de direction ou de gestion qui, de mauvaise foi, auront fait, des biens ou du crédit de la société, un usage qu'ils savaient contraire aux intérêts économiques de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils sont intéressés directement ou indirectement ».

Sur le plan de la SARL et des autres types de sociétés, l'article 107 reprend le même texte de fond à l'encontre des gérants, mais avec une sanction pécuniaire beaucoup moindre que celle prévue dans la loi sur la SA, allant de 10.000 à 100.000 dirhams.

L'application de ces peines suppose que l'on détermine le champ de l'infraction dans l'espace et dans le temps.

### **SECTION I : LES ACTEURS DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

Sa détermination nécessite d'apporter une réponse à deux questions : quelles peuvent être les personnes incriminables et quelles peuvent être les victimes ?

#### **A : LES PERSONNES INCRIMINABLES**

Les textes incriminant l'abus de biens sociaux citent de manière précise les personnes susceptibles d'être poursuivies. Eu égard au principe de la légalité des délits et des peines, les

juridictions n'ont pas de pouvoir d'interprétation et ne peuvent condamner sur le fondement de cette infraction que les personnes expressément visées par les textes.

Quels peuvent être alors les auteurs, les sociétés dans lesquelles l'abus de biens sociaux peut être commis, les complices et les receleurs d'une telle infraction ?

### **1 : Les auteurs**

A s'en tenir aux termes des articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96, l'abus de biens sociaux ne peut être commis que par les membres des organes d'administration, de direction ou de gestion d'une société anonyme et par les gérants des sociétés en nom collectif, des sociétés en commandite simple, des sociétés en commandite par actions, des sociétés à responsabilité limitée et des sociétés en participation.

Selon les modalités d'organisation de la société anonyme, les dirigeants qui, dans la société, sont susceptibles d'être poursuivis du chef de cette infraction sont les présidents, administrateurs ou directeurs généraux extérieurs au conseil ou les membres du directoire et du conseil de surveillance (article 373 : ANNEXE 1 )

Qu'en est-il des dirigeants de fait ?

Dans toutes les sociétés évoquées ci dessus, les dispositions qui visent les dirigeants de droit sont également applicables aux dirigeants de fait qui auront exercé la gestion, directement ou indirectement, sous le couvert et aux lieux et places des dirigeants légaux (articles 374 de la loi 17-95 et 100 de la loi 5-96 : ANNEXES 1 et 2 )

Finalement, au regard de ces articles, la responsabilité des personnes morales ne semble pas être recherchée en matière d'abus de biens sociaux. En effet, le principe de spécialité requiert un texte spécifique pour que la personne morale puisse être responsable pénalement, ce qui n'est pas le cas, pour l'instant, en matière d'abus de biens sociaux. Il est à rappeler justement

dans ce cadre que conformément aux articles 42 et 88 de la loi 17-95 ( ANNEXE 1), lorsqu'une personne morale est nommée au conseil d'administration ou de surveillance, elle est tenue de désigner un représentant permanent qui est soumis aux mêmes conditions et obligations et qui encourt les mêmes responsabilités civile et pénale que s'il est administrateur ou membre du conseil de surveillance en son propre nom.

En outre, quant aux auteurs de l'infraction, il convient de rappeler que la tentative du délit d'abus de biens sociaux n'est pas punissable (Cass. Crim. 7 avril 1998 :ANNEXE 34).En effet, pour pouvoir être poursuivie, la tentative doit être prévue par un texte. En l'absence de disposition spécifique, en matière d'abus de biens sociaux, la tentative n'est pas réprimée ( article 115 du code pénal : ANNEXE 35)

Il convient de signaler aussi que l'abus de biens sociaux peut frapper aussi les liquidateurs des sociétés évoquées ci-dessus. En effet en vertu des articles 423 de la loi 17-95 et 105 de la loi 5-96 « sera puni d'un emprisonnement de un à six mois et d'une amende de 8.000 à 40.000 dirhams ou de l'une de ces deux peines seulement, le liquidateur qui, de mauvaise foi, aura fait des biens ou du crédit de la société en liquidation, un usage qu'il savait contraire à l'intérêt économique de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle il était intéressé directement ou indirectement »

Reste enfin à préciser que les mandataires sociaux de quelques entités soumises à des lois particulières ne peuvent être poursuivis pour abus de biens sociaux ( associations, etc.). Cette restriction du champs d'application du délit d'abus de biens sociaux est à l'origine d'un sentiment d'insécurité juridique voire d'injustice, incompatible avec une bonne justice répressive.

## **2 : Les sociétés concernées**

L'infraction pour abus de biens sociaux tend à protéger la société elle-même ainsi que les actionnaires/associés dans les sociétés anonymes et les sociétés qui sont régies par la loi 5-96 à savoir la société en nom collectif, la société en commandite simple, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée et la société en participation. En effet, ce délit les prive nécessairement d'une partie du capital social et/ou d'une partie des bénéfices qui doit leur revenir.

Mais, quelques décisions marquent une réelle extension du champ de l'incrimination. C'est ainsi que la Cour de Cassation estime que le gérant d'une EURL ( société à responsabilité limitée d'associé unique au Maroc) peut être déclaré coupable d'abus de biens sociaux (Cass. Crim. 14 juin 1993 : ANNEXE 27). Ainsi, pour la Cour de Cassation, l'hésitation n'est pas permise : l'EURL n'étant qu'une variété de la SARL. Toutes les dispositions relatives à cette société lui sont donc applicables, y compris celles sanctionnant le délit d'abus de biens sociaux.

## **3 : Les complices**

Le complice d'un abus de biens sociaux et du crédit est punissable sous les conditions du droit commun (article 129 du code pénal :ANNEXE 35). Il doit avoir eu connaissance des éléments de l'infraction pénale reprochée à l'auteur principal et commettre des actes positifs (cass. crim. 12 janvier 1987 :ANNEXE 36). La complicité d'abus de biens sociaux exige donc la connaissance au moment de l'acte incriminé que celui-ci était contraire à l'intérêt économique de la société.

Ont été poursuivis pour complicité d'abus de biens sociaux par exemple, le gérant d'une

« société taxi » ayant permis à un dirigeant de commettre des abus de biens (Cass.crim. 22 Mars 1982 :ANNEXE 37) ou un administrateur qui, également directeur général adjoint, a organisé et fait fonctionner une caisse noire (Cass. crim. 15 mai 1974 :ANNEXE 38), ou bien un tiers qui atteste faussement dans un acte notarié avoir fait un versement dans la caisse sociale (Cass.crim. 19 juin 1978:ANNEXE 39).

Si seuls les dirigeants de droit ou de fait des sociétés visées par les textes, ci-dessus rappelés, peuvent être poursuivis comme auteurs principaux de l'infraction, rien n'interdit de poursuivre d'autres personnes pour complicité par aide ou assistance apportée en connaissance de cause, qu'elles appartiennent à la société (Cass.Crim. 20 Mars 1997 : Un directeur adjoint qui a préparé et facilité les agissements commis par le directeur de la société : ANNEXE 28) ; (Cass. Crim. 19 Février 1990 : Un attaché de direction qui, sans avoir disposé d'une facture justificative, a émis un chèque au profit d'une société en difficulté au sein de laquelle le président du directoire était personnellement intéressé :ANNEXE 42) ; (Cass. Crim. 19 Juin 1997 : Un administrateur provisoire, complice par instructions données au dirigeant, ayant perçu un salaire abusif sans contrepartie :ANNEXE 40) ou qu'elles lui soient étrangères (Cass. Crim. 09 février 1987 : un tiers qui a participé au financement d'une construction réalisée grâce à des détournements de fonds sociaux et qui a communiqué à la société victime de ces détournements le montant des sommes à verser au fur et à mesure de l'état d'avancement des travaux :ANNEXE 41) ; ( Cass. Crim 19 Mai 1999 : Un expert-comptable qui a, en connaissance de cause, masqué les détournements de fonds sociaux et a établi des procès verbaux d'assemblées générales autorisant certaines des opérations reprochées : ANNEXE 44).

La complicité, si elle est punissable dans les conditions du droit commun, peut revêtir différentes formes. Aux termes du premier alinéa de l'article 129 du Code Pénal, est complice d'un crime ou d'un délit la personne qui par dons, promesses, menaces, abus d'autorité ou de

pouvoir, machinations ou artifices coupables, aura provoqué une infraction ou donné des instructions pour la commettre. Ce même article ajoute qu'est également complice la personne qui, sciemment, par aide ou assistance, a facilité la préparation du crime ou du délit (ANNEXE 35).

En ce qui concerne les actes d'abstention, la question semble être plus délicate. En principe, il ne peut y avoir complicité par abstention. Celui qui reste passif devant la commission d'une infraction n'en devient pas le complice (F.Desportes et F.Le Gunehec, le nouveau droit pénal, Economica, 1998 5<sup>e</sup> édition, N° 540, P. 436 ). Pourtant, la Cour de Cassation a rendu, sur ce point, une décision importante. Il a été jugé que, si la complicité par aide ou assistance ne peut s'induire d'une simple inaction ou abstention, elle se trouve en revanche caractérisée lorsqu'un membre du directoire d'une société anonyme ayant connaissance des abus de biens sociaux auxquels se livrait son président, a laissé les commettre, alors que la loi lui donnait les moyens légaux de s'y opposer (Cass. Crim. 28 mai 1980 ).

A également été jugé coupable de complicité par abstention le directeur général d'une banque chargé de superviser le service des engagements pour ne pas s'être opposé aux abus de biens sociaux commis par le dirigeant de la banque alors qu'il en avait connaissance et qu'il avait la possibilité d'y mettre fin ( CA Paris, 9<sup>e</sup> ch A, 18/09/1996, jurisdata N° 022295).

Ces exemples permettent de constater que la complicité pour abstention est, en fait, réprimée lorsque, par son abstention, le prévenu a été défaillant dans l'exercice de la fonction de contrôle dont il était investi.

#### **4 : Les receleurs**

Tous ceux qui, sciemment, recèleront en tout ou en partie des choses soustraites, détournées ou obtenues à l'aide d'un délit d'abus de biens sociaux pourront être poursuivis comme

receleurs par application des dispositions de l'article 571 du Code Pénal (ANNEXE 35). Le délit de recel d'abus de biens sociaux a été caractérisé dans les cas suivants :

- L'ancien président d'une société qui continue à percevoir une rémunération sans contrepartie ( Cass. Crim. 28 Mars 1996 : ANNEXE 17 ).
- Un avocat qui a fait transiter par son compte professionnel des mouvements de fonds qu'il savait provenir d'abus de biens sociaux et en a retiré un profit ( Cass. Crim. 01 Janvier 1988 : ANNEXE 31).
- Le fils d'un dirigeant ayant commis un abus de pouvoir qui a fait transiter les fonds sur son compte courant et en avait personnellement bénéficié ( Cass.Crim. 19 Novembre 1979 : ANNEXE 32).
- Le fonctionnaire qui bénéficie du règlement de ses créanciers effectué directement par l'auteur de l'infraction d'origine d'où proviennent les fonds ( Cass.Crim. 29 Avril 1996:ANNEXE 45).

Il est intéressant d'observer que la Cour de Cassation admet la possibilité que le complice puisse aussi être considéré comme receleur. En effet, la complicité d'abus de biens sociaux et le recel des sommes qui en proviennent sont deux faits distincts donnant lieu à deux déclarations de culpabilité nullement assimilables entre elles (Cass. Crim. 6 janvier 1970).

Après avoir examiné les personnes incriminables, il convient de connaître les victimes d'un abus de biens sociaux.

## **B : LES VICTIMES**

L'abus de biens sociaux, par définition, est un délit. Or, un délit cause toujours un dommage à autrui.

Au nom de la Société, le ministère public peut intenter une action publique contre le délinquant afin de le faire condamner à une peine pénale. En outre, le délit d'abus de biens sociaux lèse aussi bien les intérêts de la société que ceux des associés. Etrangement, alors qu'un tiers, notamment un créancier, pourrait avoir un intérêt à agir en raison d'un préjudice indirect consécutif à un abus de biens sociaux, la jurisprudence s'est toujours montrée hostile à l'exercice d'une telle action civile.

Nous étudierons donc successivement la situation du Ministère Public, de la société ayant subi l'abus de biens sociaux, des actionnaires et des tiers qui sont les différentes victimes possibles.

### **1 : Le Ministère Public**

Le Ministère Public peut, au nom de la société, intenter une action publique contre le délinquant afin de le faire condamner pénalement. Mais le Ministère Public n'est pas tenu d'exercer des poursuites. Il dispose d'un pouvoir de décision discrétionnaire qui est guidé par le principe de l'opportunité des poursuites. C'est dire que, même si l'infraction est certaine, le Parquet peut ne pas déclencher l'action publique s'il estime que cela n'est pas opportun.

### **2 : La société concernée**

La société a qualité pour agir lorsqu'elle a subi directement un dommage causé par la faute de ses dirigeants ou ses gérants ( article 353 de la loi 17-95 : ANNEXE 1 et article 67 de la loi 5-96 :ANNEXE 2). On parle alors de l'action sociale.

La société ayant subi l'abus de biens sociaux peut intenter une action en responsabilité. En effet, la personne morale subit un préjudice direct puisque, selon l'exigence même des textes,

le délit suppose nécessairement l'accomplissement d'un acte contraire à ses intérêts, que cet acte ait été favorable ou non à la société. La constitution de partie civile de la société est recevable même si celle-ci s'est enrichie par l'action délictueuse de ses dirigeants car il lui suffit d'invoquer la « possibilité d'un préjudice » (Cass. Crim. 16 février 1999:ANNEXE 47). L'action en responsabilité n'est pas paralysée par la décharge de gestion ou le quitus que le dirigeant ou le gérant aurait obtenu de l'assemblée générale (article 354 de la loi 17-95 : ANNEXE 1 et article 67 de la loi 5-96 :ANNEXE 2).

De même, est réputée non écrite toute clause des statuts ayant pour effet de subordonner l'exercice de l'action sociale à l'avis préalable ou à l'autorisation de l'assemblée générale, ou qui comporterait par avance renonciation à cette action (article 354 de la loi 17-95 : ANNEXE 1 et article 67 de la loi 5-96:ANNEXE 2).

L'action doit être exercée au nom de la société par ses représentants légaux (article 353 de la loi 17-95 : ANNEXE 1 et article 67 de la loi 5-96:ANNEXE 2). La loi précise en particulier que les demandeurs sont habilités à poursuivre la réparation de l'entier préjudice subi par la société à laquelle sont alloués le cas échéant des dommages et intérêts ( dommages et intérêts sont versés, non pas à l'actionnaire ou à l'associé, mais à la caisse sociale).

### **3 : Les actionnaires / associés**

Toujours d'après les article 353, 354 de la loi 17-95 et l'article 67 de la loi 5-96 :

- Tout actionnaire ou associé qui a été lésé par la faute d'un dirigeant ou d'un gérant peut exercer une action en responsabilité contre lui. Il s'agit là d'une action en responsabilité délictuelle, qui exige la preuve de la faute, et la preuve de la relation de causalité entre la faute commise et le préjudice subi ;

- Cette action ne peut être arrêtée par le quitus ou par une décision de l'assemblée générale approuvant l'acte du dirigeant ou du gérant responsable ;
- Toute clause des statuts ayant pour effet de subordonner l'exercice de l'action individuelle à l'avis préalable, ou à l'autorisation de l'assemblée générale, ou qui comporterait renonciation anticipée à l'exercice de cette action, est réputée non écrite.

Les actionnaires/associés sont donc recevables à demander réparation de leur préjudice personnel découlant directement de l'infraction (Cass. Crim. 12 Décembre 2000 :ANNEXE 48), distinct du préjudice social. Celui-ci consiste en une privation des bénéfices et/ou en une perte de valeur de leurs actions ou parts sociales. Mais la jurisprudence a ensuite adopté une position restrictive sur l'indemnisation des actionnaires/associés. En effet, un arrêt de la chambre criminelle de la cours de cassation rendu le 13 décembre 2000 est venu semer le trouble en ce qui concerne la recevabilité de la constitution de partie civile des associés ou actionnaires. D'après cet arrêt, la dépréciation des titres d'une société découlant des agissements de ses dirigeants ne constituait pas un dommage propre à chaque associé, mais un préjudice subi par la société elle même ( Cass. Crim. 13 décembre 2000 :ANNEXE 49). Ce revirement a été confirmé par plusieurs arrêts ultérieurs ( Cass. Crim. 21/03/2001 ; Cass. Crim.04/04/2001....)

La Cour de Cassation se montre assez généreuse car elle admet la recevabilité de la constitution de partie civile :

- Des actionnaires de la société absorbante pour réparation du dommage résultant d'actes délictueux commis au préjudice de la société absorbée par ses dirigeants sociaux (Cass. Crim. 2 avril 1998:ANNEXE 50) ;

- Des acquéreurs de parts sociales pour agissements antérieurs à leur acquisition, mais dissimulés lors de la cession et découverts par la suite (Cass. Crim. 26 février 1998) ;
- D'un actionnaire de la société mère pour un délit commis au sein de la filiale (Cass. Crim. 6 février 1996:ANNEXE 52). Mais cette jurisprudence semble totalement remise en cause aujourd'hui par un arrêt rendu le 04 Avril 2001 qui concernait des faits identiques ( Cass. Crim. 04/04/2001 :ANNEXE 53).

#### **4 : Les tiers**

Selon l'article 352 de la loi 17-95 ( ANNEXE 1 ) et l'article 67 de la loi 5-96 (ANNEXE 2), les dirigeants/gérants sont responsables envers les tiers des infractions aux dispositions législatives applicables à la SA, à la SARL et aux autres types de sociétés.

Mais la constitution de partie civile par les créanciers de la société lésée a été considérée comme irrecevable (Cass. Crim. 24 avril 1971 : ANNEXE 54). La Cour de Cassation a précisé à ce titre que « le délit ne cause de préjudice direct qu'à la société elle-même et à ses actionnaires. Les créanciers ne peuvent souffrir que d'un préjudice indirect dont la réparation ne peut être demandée qu'aux juridictions civiles ». Mais, en cas de liquidation de la société victime d'abus de biens sociaux, l'action du liquidateur désigné comme représentant des créanciers est recevable (Cass. Crim. 12 octobre 1995 :ANNEXE 55). Est également irrecevable l'action exercée par les salariés (Cass. Crim. 7 mars 2000 :ANNEXE 56), par les syndicats de salariés (Cass. Crim. 14 novembre 1973 :ANNEXE 15), par les commissaires aux comptes (Cass. Crim. 29 novembre 1960) ou par le comité d'entreprise (Cass. Crim. 7 juin 1983:ANNEXE 59).

Enfin, l'administration fiscale ne peut intenter aucune de ces actions légales. Tout au plus, le ministère des finances ou la personne déléguée par lui à cet effet, peut saisir le procureur du

Roi qui doit saisir le juge d'instruction (article 22 du livre des procédures fiscales : ANNEXE 60).

Après avoir étudié les acteurs de l'abus de biens sociaux, il convient d'analyser l'incidence du temps sur la qualification de cet abus.

## **SECTION II : L'INCIDENCE DU TEMPS SUR LA QUALIFICATION DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

La délimitation dans le temps du délit d'abus de biens sociaux permet de marquer la frontière entre ce délit et celui de banqueroute, et de fixer le délai de prescription.

### **A : LA DISTINCTION ABUS DE BIENS SOCIAUX ET BANQUEROUTE**

Par bien des aspects, l'élément matériel de ces deux délits peut se traduire par des actes identiques d'appauvrissement résultant d'une diminution de l'actif ou d'une augmentation du passif de la société.

Il convient de rappeler pour mémoire que sont coupables de banqueroute ( article 721 du code de commerce ) , les personnes ( les dirigeants de l'entreprise individuelle ou à forme sociale ayant fait l'objet d'une procédure, qu'ils soient de droit ou de fait, rémunérés ou non : article 702 du code de commerce) contre lesquelles a été relevé l'un des faits suivants : avoir, dans l'intention d'éviter ou de retarder l'ouverture de la procédure de traitement des difficultés de l'entreprise, soit fait des achats en vue d'une revente au-dessous du cours, soit employé des moyens ruineux pour se procurer des fonds – avoir détourné ou dissimulé tout ou partie de l'actif du débiteur – avoir frauduleusement augmenté le passif du débiteur – avoir tenu une

comptabilité fictive ou fait disparaître des documents comptables de l'entreprise ou de la société, ou bien s'être abstenu de tenir toute comptabilité lorsque la loi en fait obligation.

En présence d'actes de détournement ou de dissipation des biens de la société commis par un mandataire social d'une des structures juridiques concernées par le délit d'abus de biens sociaux, il y aura cumul de qualifications.

Dans les autres hypothèses, seule l'une ou l'autre des deux infractions trouvera à s'appliquer.

En présence de faits susceptibles de recevoir les deux qualifications, c'est, semble-t-il, l'état de cessation des paiements de la société qui marque la frontière entre les deux infractions.

Si les agissements du dirigeant ont été opérés avant la cessation des paiements, ils seront qualifiés d'abus de biens sociaux ; s'ils se situent après la cessation des paiements, ils entreront dans le cadre du délit de banqueroute. (Cass. Crim. 27 octobre 1999 :ANNEXE 61).

C'est pourquoi la Cour de Cassation impose aux juges du fond de préciser la date des détournements poursuivis. Selon la formule utilisée par la Cour de Cassation, une Cour d'Appel qui condamne un gérant de fait pour banqueroute par détournement d'actif « sans préciser si les détournements étaient postérieurs à la date de cessation des paiements a laissé un doute sur la qualification qu'elle a adoptée et n'a pas donné de base légale à sa décision » (Cass. Crim. 22 mai 1995).

La notion de temps pour ce délit semble donc assez mouvante. Un acte peut ainsi basculer de la banqueroute à l'abus de biens sociaux et inversement. Qu'en est-il de la prescription ?

## **B : LA PRESCRIPTION DU DELIT D'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

D'après les articles 355 de la loi 17-95 ( ANNEXE 1) et 68 de la loi 5-96 ( ANNEXE 2 ), les actions en responsabilité se prescrivent par 5 ans à compter du fait dommageable ou, s'il a été dissimulé, de sa révélation.

L'action pour abus de biens sociaux ne peut être exercée que dans un délai de 5 ans à compter du jour où ce délit est apparu et a pu être constaté. Ainsi, dans l'hypothèse où le délit d'abus de biens sociaux a été dissimulé – ce qui est souvent le cas en pratique – le délai de prescription de 5 ans ne commence à courir qu'à compter de sa révélation, ce qui revient à le rendre de fait imprescriptible.

Mais cette imprescriptibilité de fait n'est toutefois pas absolue. En effet, d'après certains arrêts de jurisprudence, l'abus de biens sociaux semble se prescrire à compter de la présentation des comptes annuels dans lesquels les dépenses litigieuses sont mises à la charge de la société « sauf dissimulation » (Cass. Crim. 5 mai 1997 :ANNEXE 62) ou à compter du jour où il a pu être constaté (Cass.Crim 14 Mars 1968 : ANNEXE 63).

Tout l'enjeu est de cerner ce que signifie la « dissimulation ». On peut penser que le fait d'inclure des salaires versés sans contrepartie dans le montant global des charges d'une entreprise ayant de nombreux salariés ne permet pas à un lecteur, même averti, de déceler un abus de biens sociaux, donc ne fait pas courir la prescription. Tout dépendra du caractère suffisamment explicite de l'information contenue dans les comptes sur le caractère frauduleux des opérations concernées. Cette question de fait dépend de l'appréciation souveraine des juges.

C'est donc du côté de la jurisprudence que la question de la prescription de l'abus de biens sociaux pouvait évoluer. Mais, dans un arrêt du 13 octobre 1999, la Cour de Cassation n'a fait qu'affirmer ce qu'elle avait déjà énoncé (Cass. Crim. 13 octobre 1999 :ANNEXE 64). En l'espèce, la haute juridiction a, une fois encore, estimé que la date à partir de laquelle le délai de prescription commence à courir est celle de la publication des comptes, dès lors qu'il n'y a pas eu dissimulation de faits qualifiables d'abus de biens sociaux, que ce soit à l'égard des actionnaires ou à l'égard de l'administration fiscale.

La définition même de l'abus de biens sociaux, qui pouvait paraître simple de prime abord, est en réalité complexe tant la jurisprudence est importante sur ce sujet et parfois même différente sur un même problème de droit. L'expert-comptable, étant le premier interlocuteur extérieur à intervenir dans la société, est à même de pouvoir déceler ce type de délit. On peut se demander quel doit être sa réaction face à de tels faits. On pense bien évidemment à son devoir de conseil. Mais il convient de ne pas oublier le secret professionnel, gage de confiance qui est la base de la relation entre l'expert-comptable et son client.

## **CONCLUSION DE LA PREMIERE PARTIE : POUR UNE REFORME DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

Il convient de signaler tout d'abord que la loi 17-95 sur les sociétés anonymes a fait l'objet depuis sa promulgation de nombreuses réactions de la part des opérateurs économiques qui ont jugé certaines de ses dispositions contraignantes. Dans ce cadre, plusieurs amendements émanant d'organismes professionnels ( CGEM, ANMA...) ou de commissions parlementaires ont été proposés et avaient pour l'essentiel la simplification des procédures de constitution, l'élargissement de l'aspect contractuel et la dépenalisation de certains comportements délictueux. A cet effet, un projet de loi, élaboré dans le cadre d'une commission interministérielle constituée des départements du Commerce de l'Industrie et de la Mise à Niveau de l'Economie, des Finances et de la Privatisation, de la Justice et du Conseil Déontologique des Valeurs Mobilières, a repris et a adopté en partie les doléances exprimées par les opérateurs économiques. Cependant, les amendements composant ce projet modificatif (projet adopté par le conseil de gouvernement ) n'ont pas porté sur les dispositions de l'article 384 de la loi 17-95 qui traite de l'abus de biens sociaux. Il en est de même d'ailleurs pour le projet de loi modifiant et complétant la loi 5-96 sur la société en nom collectif, la société en commandite simple, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée et la société en participation. Les amendements composant ce projet, n'ont pas porté, eux aussi sur l'article 107 qui traite le même délit.

Le délit d'abus de biens sociaux, introduit dans notre droit des sociétés par les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96, ne semble pas respecter l'exigence de prévisibilité de la loi pénale et plus généralement le principe de la légalité des délits et des peines. La notion d'usage, celle d'intérêt économique, de même que la formule à des fins personnelles, sont des expressions ouvertes susceptibles de recouvrir de nombreux comportements.

Les décisions rendues, par exemple, dans un pays comme la France par les juridictions et particulièrement par la Cour suprême ne permettent pas de pallier le manque de précision et de clarté des définitions retenues par le législateur dans les textes de l'incrimination.

Il est même parfois fait reproche à la jurisprudence de méconnaître le principe de l'interprétation stricte de la loi pénale en interprétant largement les textes.

Cependant, ces critiques ne nous paraissent pas devoir être adressées aux juges. C'est d'abord l'imprécision des textes de la loi qui justifie une interprétation judiciaire et donc permet l'augmentation des pouvoirs des tribunaux. Dès lors, la cible des critiques doit être la loi, non le juge.

Par ailleurs, en l'absence d'un texte général applicable à toutes les sociétés et aux autres entités soumises à des lois spécifiques, les imperfections, les omissions et les imprécisions relevées précédemment risquent de persister. Ces défauts sont à l'origine d'un sentiment d'insécurité, voire d'injustice, incompatible avec une bonne justice répressive.

Force est de reconnaître que les textes de l'infraction doivent faire l'objet de modification.

L'étude des éléments constitutifs du délit d'abus de biens sociaux, des règles qui régissent sa prescription et sa sanction nous conduit à formuler des projets de réformes qui s'articulent autour des axes suivants :

### ***1) Redéfinir les éléments constitutifs de l'infraction***

En adoptant une conception de plus en plus extensive des éléments constitutifs de l'abus de biens sociaux, le juge a dénaturé cette infraction ; cela, contrairement au principe constitutionnel de la légalité des délits et des peines ainsi qu'à son corollaire, la règle selon laquelle la loi pénale est d'interprétation stricte.

Si l'on veut s'inspirer du « corporate governance » à la française, M. le Sénateur Marini prône une restriction du domaine de l'abus de biens sociaux en proposant une nouvelle rédaction de l'article : « Le président, les administrateurs ou les directeurs généraux d'une société anonyme qui, par l'usage des biens ou du crédit de la société, auront sciemment porté atteinte aux intérêts patrimoniaux de celle-ci, à des fins d'enrichissement personnel ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement ».

Dans son rapport il propose, en effet, des outils pour favoriser un rééquilibrage en faveur des actionnaires. Il favorise :

- La création des comités ;
- La mise en place d'administrateurs indépendants.

A côté de ces contrôles internes, il semble vouloir accentuer le rôle du commissaire aux comptes.

Par ailleurs, si le rééquilibrage entre actionnaires et dirigeants aboutit, alors le pouvoir de ces derniers sera inévitablement contrôlé; c'est d'ailleurs un des principaux objectifs du « corporate governance ». Les comités, dont le comité d'audit, vont devenir le principal rempart à l'abus de biens sociaux. Grâce à leurs pouvoirs d'investigation, et grâce à la présence des administrateurs indépendants, le contre pouvoir est renforcé. Si un abus de biens sociaux intervenait, les actionnaires seraient rapidement au courant, et des mesures pourraient être prises. Pour que la transparence puisse être effective, il faut que les administrateurs et les dirigeants acceptent de voir leurs rôles se mouvoir quelque peu.

Les contrôles externes vont aussi se renforcer, avec un commissaires aux comptes plus présent, et plus indépendant face aux dirigeants.

## *2) Repenser les règles relatives à la prescription de l'action publique*

La jurisprudence a transformé l'abus de biens sociaux en infraction imprescriptible. Cette situation n'est pas normale: il ne faut pas qu'une épée pèse indéfiniment sur ceux qui ont commis de tels délits. La loi du pardon doit pouvoir s'appliquer à eux comme à tous.

A notre avis, au lieu de rendre pratiquement l'abus de biens sociaux imprescriptible probablement parce que le droit des sociétés ne fournit pas actuellement les instruments du contrôle que les actionnaires pourraient vouloir exercer sur la gestion de l'entreprise par le dirigeant, il vaut mieux réagir aux problèmes du contrôle de la gestion des sociétés.

Cela doit aller, à notre avis, dans le sens de l'amélioration des règles de transparence au sein des sociétés et de l'accroissement des droits d'information des actionnaires/associés. Il est très dangereux de tordre la règle pénale pour pallier l'opacité dont souffre le fonctionnement des entreprises marocaines. Un remède direct est préférable à une solution indirecte, voire masquée et déviante.

Dès lors, on doit constater que l'on ne peut trouver aucune justification technique ou fondamentale valable qui puisse fonder l'imprescriptibilité de fait que les juges ont cru pouvoir instaurer en matière de prescription d'abus de biens sociaux.

Pour mettre un terme à la jurisprudence qui tend à faire de l'abus de biens sociaux un délit imprescriptible, il paraît nécessaire d'enfermer le point de départ de la prescription dans des limites strictes : un délai (trois ans par exemple ) à compter de la constatation du délit dans des circonstances permettant l'exercice de l'action publique, sans toutefois que les poursuites puissent être engagées au-delà d'un délai (de six ans par exemple) à partir de la commission de l'infraction.

### ***3) Uniformiser la sanction du délit d'abus de biens sociaux et étendre son champs d'application aux entités soumises à des lois spécifiques***

La grande différence de peines entre la SARL et les autres sociétés ( amende de 10.000 à 100.000 dirhams) et la SA (amende de 100.000 à 1.000.000 de dirhams ) ne saurait être justifiée sur le plan de l'équité, du moment qu'il s'agit du même délit, nonobstant les différences qui existent entre les deux types de sociétés.

Par ailleurs, le délit de biens sociaux peut t-il être commis dans les entités soumises à des lois particulières. Il serait logique, en effet, que la gestion frauduleuse y soit uniformément réprimée. Tel n'est pas toutefois le cas : Le délit d'abus de biens sociaux, qui ne figure pas dans le code pénal, est prévu par les dispositions légales propres aux sociétés au sein desquelles ce délit est réprimé.

Nous proposons non seulement d'uniformiser la sanction pour les différents types de sociétés mais aussi d'étendre le champs d'application du délit aux autres entités soumises à des lois particulières ( associations, etc.).

### ***4) Prévoir une réglementation du groupe de sociétés en matière pénale***

la problématique de l'appréciation du but personnel n'est pas évidente quand il s'agit d'opérations intragroupes. En effet, l'infraction posée par les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96, a été conçue pour un contexte de sociétés indépendantes les unes des autres. Mais, on assiste récemment à une concentration ayant pour résultat la constitution de groupes de sociétés liées entre elles par des intérêts économiques, sociaux et financiers. Ce mouvement irrésistible nous conduit à repenser la notion d'intérêt économique.

Lorsque des opérations sont menées entre plusieurs sociétés du même groupe, faut-il en apprécier le caractère légal ou illégal au regard de l'intérêt de chacune des sociétés concernées ou en fonction de l'intérêt général du groupe ? Prenons l'exemple d'un dirigeant majoritaire dans une société mère qui accorde un prêt sacrifié à une filiale dans laquelle il est directement intéressé à titre personnel. Cet acte est-il qualifiable d'abus de biens sociaux? La réponse n'est pas tranchée pour la simple raison que le droit pénal marocain ignore la notion de groupes de sociétés.

Là aussi, une analyse au cas par cas s'impose. En effet, il serait maladroit et excessif de considérer l'incrimination sur la base du critère de l'acte opposé à l'intérêt économique de la société. Pour combler cette lacune, le législateur devrait admettre que l'existence d'un groupe pouvait justifier certaines opérations qui, réalisées en dehors de ce cadre, seraient tombées sous le coup des dispositions relatives à l'abus de biens sociaux. Si l'on cherche à utiliser les conditions jurisprudentielles posées par les tribunaux d'un pays comme la France, pour que l'intérêt du groupe puisse avoir un caractère exonérateur, les opérations entre sociétés d'un même groupe doivent respecter les conditions suivantes :

- Existence établie d'un groupe de sociétés ;
- Le concours apporté par l'une des sociétés est dicté par l'intérêt de ce groupe apprécié au regard d'une politique commune ;
- Les sacrifices financiers ne doivent pas être consentis sans contrepartie ou ne doivent pas rompre l'équilibre entre les engagements respectifs des diverses sociétés du groupe ;
- Les sacrifices financiers ne doivent pas dépasser les possibilités financières de la société qui les supporte.

En guise de conclusion, nous tenons à signaler que les libellés très larges – et particulièrement le mot "économique" – des articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96 engendrent une grande incertitude quant aux comportements qui seront considérés comme punissables. Tout dépendra de l'évaluation au cas par cas par le juge.

Par ailleurs, ne connaissant pas l'avenir économique, nous ne pouvons qu'utiliser le conditionnel pour nous faire une idée de l'avenir de l'abus de biens sociaux. Ce délit a toujours suscité beaucoup de commentaires, car il n'a jamais été d'une clarté limpide. Que se soit sur les actes constitutifs ou sur la prescription, les dirigeants et même parfois les juristes, n'ont jamais eu une définition précise de l'abus de biens sociaux qui, pourtant, peut coûter cher.

L'intérêt économique, clé de voûte de l'abus de biens sociaux, demeure la problématique majeure: il n'existe pas de définition positive.

En attendant que des réformes soient initiées au Maroc ( les projets de loi complétant et modifiant les lois 17-95 et 5-96 n'ont pas porté d'amendements aux dispositions des articles qui traitent de l'abus de biens sociaux), nous ne pensons pas qu'il soit raisonnable de laisser aux juges le soin de définir l'intérêt économique; puisque le législateur ne l'a jamais prévu, ce sont les entreprises qui doivent par conséquent définir leur propre intérêt économique. Par exemple, quand les sociétés sont cotées, il serait souhaitable qu'elles affichent clairement leur intérêt économique.

Par ailleurs, des décisions plus collégiales et une transparence plus grande (dans l'attribution par exemple de rémunérations) peuvent aussi être importantes. Comme nous l'avons exposé ci-dessus, la collégialité d'une décision ne supprime pas le caractère punissable de l'acte, mais sans doute la jurisprudence examinera-t-elle avec une rigueur plus grande les décisions entièrement unilatérales par rapport aux décisions collectives.

## **PARTIE II**

### **LES DILIGENCES DE L'EXPERT-COMPTABLE**

#### **FACE A L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

|   | <b>Page</b> |
|---|-------------|
| <b><u>CHAPITRE I : LE DEVOIR DE CONSEIL</u></b>   | <b>57</b>   |
| <b>SECTION I : LE DEVOIR D'INFORMATION ET DE MISE EN GARDE</b>                                      | <b>58</b>   |
| A : LE DEVOIR D'INFORMATION   | <b>58</b>   |
| 1 : Le devoir d'information   | <b>59</b>   |
| 2 : Du devoir d'information au devoir de mise en garde  | <b>59</b>   |
| B : LE DEVOIR DE MISE EN GARDE  | <b>61</b>   |
| 1 : Le devoir d'alerte  | <b>61</b>   |
| 2 : Du devoir d'alerte au devoir d'action   | <b>63</b>   |
| 3 : Du devoir d'action au devoir d'ingérence  | <b>64</b>   |
| <br>  |             |
| <b>SECTION II : LE DEVOIR D'EXIGER OU DE REFUSER</b>  | <b>65</b>   |
| A : LE DEVOIR D'EXIGER TOUS DOCUMENTS ESTIMES<br>NECESSAIRES  | <b>66</b>   |
| B : LE DEVOIR DE REFUSER TOUTE COMPLAISANCE   | <b>68</b>   |
| <br>  |             |
| <b>SECTION III : LA PREUVE DE L'EXECUTION DU DEVOIR DE<br/>                  CONSEIL</b>            | <b>71</b>   |
| A : LA CHARGE DE LA PREUVE  | <b>71</b>   |
| B : LES MOYENS DE LA PREUVE   | <b>73</b>   |
| <br>  |             |
| <b><u>CHAPITRE II : LE SECRET PROFESSIONNEL</u></b>   | <b>74</b>   |
| <br>  |             |
| <b>SECTION I : DEFINITION ET MATERIALISATION DU SECRET<br/>                  PROFESSIONNEL</b>      | <b>74</b>   |
| A : LA DEFINITION DU SECRET PROFESSIONNEL   | <b>74</b>   |
| B : LA MATERIALISATION DU SECRET PROFESSIONNEL  | <b>75</b>   |
| <br>  |             |
| <b>SECTION II : LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL ET<br/>                  EVOLUTION DE SON CONTENU</b> | <b>78</b>   |
| A : LA LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL  | <b>78</b>   |
| B : L'EVOLUTION DU CONTENU DU SECRET PROFESSIONNEL  | <b>81</b>   |
| <br>  |             |
| <b>CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE : PROPOSITIONS DE<br/>                  REFORME</b>             | <b>86</b>   |

Les fonctions de l'expert-comptable sont définies par la loi 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un ordre des experts comptables, notamment son premier article, en ces termes : « Est expert-comptable, celui qui fait profession habituelle de réviser, d'apprécier et d'organiser les comptabilités des entreprises et organismes auxquels il n'est pas lié par un contrat de travail. Il est seul habilité à :

- Attester la régularité et la sincérité des bilans, des comptes de résultats et des états comptables et financiers ;
- Délivrer toute autre attestation donnant une opinion sur un ou plusieurs comptes des entreprises ou des organismes ;
- Exercer la mission du commissaire aux comptes ;

Il peut aussi :

- Exercer les fonctions du commissaire aux apports ;
- Analyser et organiser les systèmes comptables ;
- Ouvrir, tenir, redresser, centraliser, suivre et arrêter les comptabilités ;
- Donner des conseils et avis et entreprendre des travaux d'ordre juridique, fiscal, économique, financier et organisationnel se rapportant à la vie des entreprises et des organismes ».

Ainsi, au vue de cet article, le champ d'action confié par le législateur à l'expert-comptable apparaît important. Conseiller permanent en gestion et en organisation des entreprises sur tous les aspects de leur développement économique, financier ou organisationnel, il se porte garant de la sincérité et de l'exactitude des informations comptables diffusées sous son contrôle. Par son rôle de conseiller permanent, il semble être le premier à pouvoir être au courant d'agissements susceptibles d'être qualifiés par le droit d'abus de biens sociaux.

L'expert-comptable fait donc figure d'homme-orchestre, confesseur et refuge des chefs d'entreprise lui ayant donné leur confiance. Ainsi, l'expert-comptable doit réagir en tant que conseiller lorsqu'il découvre un délit tel que l'abus de biens sociaux. Cette infraction peut avoir été commise volontairement ou non par le chef d'entreprise. De nombreux chefs d'entreprise ne réalisent souvent pas qu'ils commettent un délit. Ainsi, la vigilance de l'expert-comptable lors de ses missions s'accroît. Néanmoins, il convient de rappeler que l'expert-comptable n'a pas à rechercher cette infraction. Cette implication personnelle dans la vie des entreprises caractérise le caractère libéral de son activité (Chapitre I).

Le professionnel libéral est celui dont la fonction est d'apporter, à des personnes physiques ou morales qui l'ont librement choisi, des services d'ordre juridiques, économiques et financiers etc....et qui, dans le cadre d'une déontologie garantissant le respect du secret professionnel et d'une compétence reconnue, demeure personnellement responsable de ses actes.

En effet, l'expert-comptable est lié contractuellement à son client par le secret professionnel. Ainsi, la réaction qu'il doit avoir pour préserver sa responsabilité, lors de la découverte d'infraction comme le délit d'abus de biens sociaux, se doit d'être toujours mesurée afin de ne pas violer la sphère de confiance établie entre les clients et les experts-comptables grâce à ce secret (Chapitre II).

## **CHAPITRE I : LE DEVOIR DE CONSEIL**

Il est clair qu'au Maroc aucun expert-comptable n'a été condamné pour manquement au devoir de conseil qu'il doit avoir envers ses clients. Il est aussi clair qu'il n'existe pas de jurisprudence marocaine en la matière. Dans le présent chapitre, nous tenterons d'expliquer quelle devrait être la réaction de l'expert-comptable en tant que conseiller lorsqu'il découvre un délit tel que l'abus de biens sociaux en nous référant à plusieurs exemples pratiques que nous puiserons essentiellement dans la jurisprudence française.

Au terme d'une analyse des dernières années de jurisprudence en France, on constate que la majorité des condamnations de l'expert-comptable est fondée sur une violation de son devoir de conseil et sur le manque de précautions, prises par ce dernier, pour pouvoir rapporter la preuve de ses affirmations.

Dans un arrêt par exemple du Tribunal de grande instance de Montauban du 12.12.1996 (SIC 161 – mars 1998 ), la réalisation d'opérations diverses afférentes aux salaires et aux charges sociales, l'assistance aux déclarations sociales, la vérification du calcul des bulletins de salaires, s'analysent en une mission d'ordre social qui s'ajoute à l'activité classique de tenue de comptes de l'expert-comptable. Il s'ensuit que le devoir de conseil, inhérent à la mission de l'expert-comptable, s'étend alors également au domaine social. Un employeur qui n'a pas souscrit au régime de prévoyance institué par la convention collective applicable est en droit d'invoquer la carence de son expert-comptable dans son devoir de conseil d'ordre social.

Mais qu'entend-t-on par devoir de conseil ? Le devoir de conseil constitue une obligation d'origine exclusivement prétorienne, édictée par la jurisprudence, au-delà des limites fixées par le contrat et/ou par la loi, afin de protéger le non-professionnel ayant contracté avec un professionnel. Il tire sa légitimité des dispositions de l'article 231 du Code des obligations et contrats aux termes desquelles « Tout engagement doit être exécuté de bonne foi et oblige,

non seulement à ce qui est exprimé, mais encore à toutes les suites que la loi, l'usage ou l'équité donnent à l'obligation d'après sa nature».

Au travers des décisions rendues, il est apparu que le devoir de conseil s'exprime pour les magistrats sous quatre formes différentes, pouvant se cumuler, chacune d'entre elles néanmoins pouvant suffire, à elle seule, à caractériser un manquement à l'obligation de conseil : le devoir d'information, le devoir de mise en garde, le devoir d'exiger et le devoir de refuser.

L'information et la mise en garde vont le plus souvent de pair, bien qu'une différence de degré justifie de les évoquer séparément.

## **SECTION I : LE DEVOIR D'INFORMATION ET DE MISE EN GARDE**

Il convient à titre préliminaire de souligner que le devoir d'information et le devoir de mise en garde apparaissent de nature exclusivement contractuelle. Ils ne sauraient, de ce fait, être invoqués par un tiers. Ceci étant rappelé, nous examinerons successivement ce que recouvre pour la jurisprudence le devoir d'information et le devoir de mise en garde.

### **A : LE DEVOIR D'INFORMATION**

Au travers ce devoir d'information, qu'il convient de définir tout d'abord, il est important d'analyser le transfert qui est effectué de celui-ci vers le devoir de mise en garde.

## **1 : Le devoir d'information**

L'expert-comptable doit porter à la connaissance de son client les obligations légales, au sens large, attachées au fonctionnement de son entreprise.

Dans un arrêt de la Cour d'Appel de Colmar du 2 mars 1999 ( SIC 182 - Avril 2000 ), faisant suite au rejet par l'administration fiscale d'une réclamation relative à des demandes de remboursements de TVA, l'expert-comptable chargé par son client d'entreprendre toutes les démarches nécessaires pour obtenir ces remboursements, doit, au titre de son devoir de conseil, informer son client des voies de recours qui lui sont ouvertes et lui laisser le choix de la suite à donner.

Dans le même ordre d'idée, l'expert-comptable qui n'a pas mis en garde son client contre les conséquences d'une mauvaise tenue de sa comptabilité journalière par écrit et de façon parfaitement claire, et qui ne l'a pas notamment averti des obligations auxquelles il est tenu et du risque qu'il encourt en cas de vérification fiscale, n'a pas rempli son devoir d'information et de conseil. Il est donc tenu comme responsable de sa faute (TGI de Bayonne. 29 mars 1999).

L'expert-comptable doit donc informer son client de toute décision prise pouvant engendrer des conséquences fiscales, sociales, comptables et juridiques.

## **2 : Du devoir d'information au devoir de mise en garde**

L'expert-comptable chargé d'une mission contractuelle doit toujours guider et conseiller son client, même en absence d'une convention écrite.

La Cour d'Appel a caractérisé une violation du devoir de conseil en relevant les carences suivantes lors d'une mission de surveillance et de vérification de la comptabilité :

- Absence d'instructions pour la tenue des registres et le respect des formalités fiscales et sociales ;
- Absence de conseil sur les écritures à porter ;
- Absence de contrôle du dépôt des déclarations au fisc dans les délais impartis ;
- Absence de lettre portant injonction de fournir les documents de base indispensables pour l'établissement des bilans ;
- Absence de mise en garde contre les risques inhérents aux défaillances du client.

Moyennant cette succession d'omissions fautives et cette violation du devoir de conseil, l'expert-comptable a été considéré comme responsable aux deux tiers du redressement intervenu (CA Paris. 28 mars 1985 ).

Cet arrêt est intéressant car il met en lumière, au travers d'un catalogue des manquements relevés à l'encontre de l'expert-comptable, le glissement qui s'opère du devoir d'information au devoir de mise en garde.

Dans le même ordre d'idée, d'après un arrêt du Tribunal de Grande Instance de Paris (26/10/95 - SIC 02/97), l'expert-comptable ne doit pas se borner à exécuter des ordres, mais se doit au contraire de prendre des initiatives. Ainsi, il a l'obligation de mettre son client en garde quant au désordre qui règne dans la comptabilité, et doit anticiper sur les incidences que celui-ci aura entraîné sur la fiabilité et la sincérité des écritures au regard de l'administration fiscale.

Ainsi, étant donné que de nombreux chefs d'entreprise ne réalisent souvent pas qu'ils commettent un abus de biens sociaux, il semble important que l'expert-comptable expose préventivement à son client ce que comprend cette notion si complexe. En effet, il est souvent

plus simple de prévenir que de guérir surtout en matière d'abus de biens sociaux puisque ce délit est consommé dès qu'il est effectué.

Si l'information donnée ne contient pas nécessairement une mise en garde, cette dernière suppose, de fait, toujours la transmission en amont d'une information. Il est en conséquence apparu logique que le devoir de mise en garde vienne en second dans l'échelle des comportements attendus de la part de l'expert-comptable au titre de son devoir de conseil.

## **B : LE DEVOIR DE MISE EN GARDE**

Le devoir de mise en garde peut également être défini comme le devoir d'alerter (ne devant pas être confondu avec la procédure d'alerte) le client dès que toute action ou omission de sa part dans les domaines de compétence de l'expert-comptable (comptable – fiscal – social – juridique) pourrait être de nature à lui causer un préjudice. Mais, le devoir de mise en garde contient aussi ce que l'on pourrait qualifier d'obligation « d'insistance ». L'expert-comptable doit non seulement faire connaître à son client l'information connue de lui mais encore lui en commenter le sens et la portée. Néanmoins, pour la jurisprudence, ce devoir d'action peut parfois aller plus loin, jusqu'à l'exigence d'une intervention active de l'expert-comptable.

### **1 : Le devoir d'alerte**

L'expert-comptable doit « dénoncer » à son client toute anomalie rencontrée lors de sa mission dans le fonctionnement ou dans l'organisation de la société. Pour avoir manqué à cette obligation, un expert-comptable a été condamné à réparer le préjudice subi par son client en raison de très importants détournements commis pendant trois ans par un salarié, non seulement pour ne pas s'en être aperçu alors que les détournements étaient facilement

décelables, mais en outre, pour ne pas avoir signalé aux dirigeants sociaux, le risque qu'il y avait à confier à la même personne l'enregistrement, le pointage des opérations comptables, la tenue des livres de caisse et la manipulation des fonds sociaux (CA Paris. 25 janvier 1990).

Cette dénonciation sur les anomalies rencontrées doit être adressée au client par courrier afin d'avoir une preuve de l'exécution du devoir de conseil. Un expert-comptable a été jugé responsable des redressements fiscaux de son client, tirant leur origine de la mauvaise tenue de la comptabilité, et a été condamné, à ce titre, à payer près de 300 000 FRF au titre des redressements fiscaux. En outre, il a été condamné à supporter la somme complémentaire de 10 000 FRF de dommages et intérêts au titre du préjudice résultant de son manquement au devoir de conseil. La Cour d'Appel a relevé que l'expert-comptable avait omis d'adresser par courrier à un client toutes les remarques nécessaires sur les difficultés et questions à régler (CA Grenoble. 16 janvier 1990).

L'expert-comptable doit de surcroît procéder à ses préconisations écrites sans retard. Un expert-comptable eut la charge de la surveillance de la comptabilité d'un club sportif pendant six ans. Le club fit l'objet d'un redressement fiscal en raison d'un défaut d'assujettissement à la TVA. Or, ce n'est que la cinquième année que l'expert-comptable a alerté son client sur la nécessité de régulariser et de souscrire une déclaration. La Cour de Cassation a rejeté le pourvoi de l'expert-comptable considéré abusif en ces termes : « L'expert-comptable ne pouvait ignorer le mode de rémunération des professeurs ou moniteurs employés. Il avait gravement tardé à mettre son client en demeure de faire les démarches propres à le mettre à l'abri d'un redressement fiscal prévisible » (Cass. Civ. 4 mars 1993).

Cet arrêt de la juridiction suprême donne le ton : l'expert-comptable ne doit pas rester passif devant les erreurs de son client ; non content d'attirer son attention, il doit le mettre en demeure de faire les démarches conformes à son intérêt.

Le devoir de mise en garde ne saurait ainsi se résumer à un devoir d'alerte, il suppose une attitude active de la part de l'expert-comptable auprès de son client.

## **2 : Du devoir d'alerte au devoir d'action**

Il entre dans le devoir de conseil de l'expert-comptable d'inciter activement son client à prendre toute mesure conforme aux intérêts de son entreprise. En effet, un expert-comptable remplissait une mission d'expertise comptable et de conseil auprès d'une société de négoce et de détail en fruits et légumes : Aux termes de son contrat de location-gérance, la société était tenue de s'approvisionner auprès d'une centrale d'achats. En raison de la politique de distribution de cette centrale, la situation du locataire gérant se dégradait. Etant vainement intervenu auprès de la direction de la centrale d'achats en vue d'une évolution de la formule de distribution, l'expert-comptable avait adressé un courrier à son client l'incitant à ne plus s'approvisionner auprès de cette centrale. Il a été assigné en responsabilité par cette dernière sur le fondement du dénigrement. Le Tribunal de Grande Instance a estimé que, les critiques de l'expert-comptable à l'égard de la politique de la centrale étant fondées, l'expert-comptable n'avait fait que remplir son devoir de conseil à l'égard de son client dont la situation se dégradait (TGI Paris. 6 septembre 1995).

Le devoir de conseil peut ainsi aller jusqu'à des critiques préjudiciables pour des tiers, dans la mesure où elles ont pour objet et pour effet de servir l'intérêt du client lui-même. Si bien que l'attitude active de l'expert-comptable peut aller jusqu'à un devoir d'ingérence sous certaines conditions.

### **3 : Du devoir d'action au devoir d'ingérence**

Le devoir d'ingérence dont dispose l'expert-comptable dans son devoir de conseil ne l'autorise néanmoins pas à passer des écritures sans accord préalable de son client. Une décision de la Cour de Cassation du 29 janvier 1991 a confirmé que l'expert-comptable doit passer ses écritures à partir des pièces justificatives officielles qui lui sont fournies par son client, en application de ses normes professionnelles. Il n'a pas à prendre de décision s'apparentant à une décision de gestion sans en avoir débattu préalablement avec son client et sans avoir obtenu confirmation de la volonté de son client.

En d'autres termes, même si la mesure préconisée par l'expert-comptable lui apparaîtrait souhaitable pour la société, il ne lui appartient pas de la mettre en œuvre sans autorisation préalable de son client.

L'expert-comptable se doit donc de ne pas aller au-delà des pièces qui lui sont fournies. Néanmoins, en cas d'anomalie, il doit procéder à une mise en garde et à des réserves officielles concernant les risques engendrés par la situation constatée. C'est ce que précise Mr. Etienne Lampert (président de la Commission Déontologie du Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables de France) : « L'expert-comptable n'a aucun pouvoir d'investigation. Il a uniquement le pouvoir de poser des questions, de solliciter des documents, mais ses capacités d'action sont en réalité limitées ».

L'étude du glissement, opéré naturellement, du devoir d'information au devoir de mise en garde, puis, à l'intérieur de ce dernier, du devoir d'alerte au devoir d'action, voire au devoir d'ingérence témoigne de l'aspect polymorphe du devoir de conseil.

Néanmoins, il convient de signaler que le devoir de mise en garde en matière d'abus de biens sociaux est actionné tardivement par rapport à ce délit. En effet, ce devoir est souvent déclenché dès qu'une anomalie est constatée. Or, lorsqu'un expert-comptable découvre un

abus de biens sociaux, il ne s'agit pas d'une anomalie mais d'un délit qui est sanctionnable civilement (responsabilité civile professionnelle) et pénalement (complicité) dès lors qu'il est consommé. C'est pourquoi l'expert-comptable, conseiller permanent, doit prévenir le client dès le début de sa mission de l'importance d'un tel délit. Mais, si l'expert-comptable n'a pas pris cette précaution, il peut faire jouer son devoir de mise en garde en recommandant fortement à son client de régulariser son écart par rapport à la loi. Mais la régularisation de l'abus de biens sociaux, même rapide, n'enlève rien à ce délit (Cass. Crim. 7 juin 2000 : ANNEXE 4). Néanmoins, en cas de mise en cause pour quelque responsabilité que ce soit, une présomption de bonne foi pourra être retenue.

Mais que se passe-t-il si face à ce devoir de mise en garde, le client se refuse à toute modification. L'expert-comptable se trouve face à une difficulté qui est de savoir jusqu'où aller dans cette obligation de conseil. Le devoir d'exiger ou de se démettre, créé par la jurisprudence, répond de façon concrète à cette préoccupation.

## **SECTION II : LE DEVOIR D'EXIGER OU DE REFUSER**

L'obligation contractuelle liée au devoir de conseil ne se limite pas au simple fait de fournir au client toutes les informations qui pourraient lui être nécessaires en relation avec la prestation fournie. En effet, l'expert-comptable doit savoir également exiger de son client les comportements lui permettant de remplir sa mission correctement et dans le respect de la réglementation en vigueur : le comportement de l'expert-comptable le plus fréquemment sanctionné s'avère celui consistant à accepter de continuer sa mission alors que son client ne lui fournit pas les documents indispensables en temps utile. A défaut, il doit renoncer à cette dernière.

## **A : LE DEVOIR D'EXIGER TOUS DOCUMENTS ESTIMES NECESSAIRES**

L'obligation de conseil exige de la part de l'expert-comptable de ne pas se contenter d'une attitude passive vis-à-vis de son client. Il doit savoir exiger de celui-ci ce qui est nécessaire à l'accomplissement de sa mission. Ne pas le faire est constitutif d'une faute (Cass. Civ. 19 janvier 1988: ANNEXE 16).

Une entreprise a été taxée en raison d'une absence et d'un retard de déclarations fiscales. Il a été établi que cette entreprise n'avait pas été diligente dans la transmission des éléments nécessaires à son expert-comptable. Ce dernier est resté néanmoins responsable, à concurrence d'un tiers du préjudice subi, car la Cour lui a reproché de n'avoir pas usé de toute l'autorité du professionnel libéral, dont il pouvait disposer, pour réclamer ces renseignements. Cette solution a été retenue car l'expert-comptable n'était pas en mesure d'apporter la moindre pièce de nature à prouver qu'il avait effectivement procédé à une réclamation auprès de son client (CA Metz. 26 octobre 1989).

L'expert-comptable a donc l'obligation d'exiger la remise en temps utile des documents nécessaires à l'exécution de sa mission. A défaut de rapporter la preuve de leur existence, l'expert-comptable doit supporter les conséquences de travaux incomplets et de la remise hors délai des documents exigés par le fisc et les organismes sociaux (CA Paris. 27 février 1994).

Ainsi, l'expert-comptable doit user de tous les artifices juridiques pour obtenir les éléments nécessaires à l'exécution de sa mission. A défaut de pouvoir obtenir de son client ces éléments, l'expert-comptable doit, après mise en demeure restée sans effet, renoncer à sa mission, plutôt que d'établir sciemment une comptabilité incomplète et/ou inexacte, induisant ainsi en erreur le client sur les résultats de son entreprise et le rendant passible de sanctions (CA Paris. 13 février 1989).

Un expert-comptable assure une mission de présentation des comptes annuels depuis 1994 avec extension de la mission pour l'établissement des déclarations sociales et fiscales à compter du 1er juillet 1996 pour une SARL. Il vient d'être entendu par la gendarmerie dans le cadre d'une enquête instruite sur des agissements frauduleux et des malversations commis par les gérants de fait de cette société. Compte tenu de la perte de confiance qu'entraînent ces informations et des risques que fait encourir cette collaboration passée et surtout future, l'expert-comptable souhaite arrêter sa mission. La perte de confiance du professionnel libéral envers son client semble entrer dans les faits justifiant une rupture immédiate des relations contractuelles: l'expert-comptable a l'obligation d'effectuer sa mission conformément aux normes et diligences professionnelles, le client a l'obligation de coopérer et de fournir tous éléments d'informations exacts et nécessaires. Si une collaboration ne peut se poursuivre dans ces conditions, cela justifie une rupture de la part du professionnel. (SIC 164 - juin/juillet 1998).

Cette idée de renoncer à sa mission a été tirée des conséquences extrêmes de ce devoir d'exigence. La Cour de Cassation a ainsi instauré une nouvelle obligation mise à la charge du professionnel : l'expert-comptable doit refuser de poursuivre sa mission en l'absence de transmission des pièces nécessaires. L'expert-comptable qui n'a pas démissionné en cas de refus de communication des pièces demandées peut voir sa responsabilité engagée (Cass. Civ. décembre 1996 : ANNEXE 43).

La responsabilité de l'expert-comptable est retenue dès lors qu'il a manqué à son obligation de conseil, en n'exigeant pas la communication des rapprochements bancaires, en dépit de la constatation qu'il avait pu faire de la mauvaise tenue de la comptabilité et du refus que lui opposait le comptable salarié de lui transmettre les documents comptables (CA Paris. 16 Novembre 1995 - SIC 02/97).

L'expert-comptable chargé de tenir la comptabilité d'un commerçant et d'établir ses bilans est tenu d'une mission générale d'investigation et d'alerte ainsi que d'un devoir de conseil. Il doit transcrire de manière réfléchie les données communiquées par son client et obtenir de celui-ci les documents et renseignements nécessaires afin d'établir une comptabilité véritable et sincère, qui s'avère, dans l'hypothèse d'un contrôle, probante et conforme aux exigences légales et réglementaires. L'incurie ou les instructions éventuelles du client ne sont pas de nature à diminuer la responsabilité du professionnel en cas de manquement à ses obligations (SIC 157 - novembre 1997).

De plus, l'insuffisance d'exigence, à l'égard de la fourniture des documents nécessaires, peut de surcroît constituer une circonstance de nature à aggraver l'appréciation d'autres griefs formulés à son encontre. Dans un arrêt, portant sur l'existence de 800 000 FF de détournements de fonds par la gérante de la société, il a été fait grief à l'expert-comptable, outre le fait de ne s'être aperçu de rien alors que les procédés employés étaient banals, d'avoir reconnu qu'il n'obtenait que difficilement des justificatifs (CA Paris. 16 février 1983).

Obtenir ou se démettre. Ce devoir d'exigence prend bien sa source dans le devoir de conseil, au sens que lui ont donné les tribunaux. Ainsi, savoir dire non, c'est encore une façon d'induire un comportement de conseiller.

## **B : LE DEVOIR DE REFUSER TOUTE COMPLAISANCE**

L'expert-comptable ne doit être complaisant ni vis-à-vis de l'entreprise cliente, ni vis-à-vis de son interlocuteur habituel. C'est ainsi que dans une affaire de détournement de fonds commis par le comptable salarié de l'entreprise cliente, la Cour d'Appel a reproché à l'expert-comptable d'avoir toléré les erreurs matérielles commises par le salarié de son client sans

avoir jamais dénoncé ces irrégularités aux dirigeants sociaux. Cette carence avait privé la société de la possibilité d'exercer un contrôle sur son préposé (CA Paris. 9 septembre 1983 ). Inversement, la manifestation claire de sa désapprobation le mettra à l'abri de tout reproche. Un client, en difficultés financières, avait décidé de transformer son entreprise personnelle en société anonyme, et avait fait préparer par son comptable, dans ce but, un projet de location-gérance de l'entreprise à la société prévoyant que les six premières années de loyers seraient réglées d'avance. L'opération a été réalisée par un notaire. Pour la première année cependant, le client ne fit figurer dans sa déclaration de revenus que les loyers de la première année et subit en conséquence une réintégration des cinq années et un redressement fiscal en proportion. Le client a été mis en faillite personnelle. La Cour de Cassation a approuvé la Cour d'Appel d'avoir décidé que l'expert-comptable n'avait pas manqué à son devoir de conseil puisqu'il s'était opposé à l'opération projetée, les courriers du client lui-même en témoignent. (Cass. Civ. 4 octobre 1972 : ANNEXE 46).

Il ressort que l'expert-comptable doit refuser d'accompagner les agissements frauduleux de son client et doit refuser, de ce fait, d'obtempérer à toute instruction, en ce sens, de ce dernier. La responsabilité professionnelle de l'expert-comptable a été en conséquence retenue pour manquement aux règles de l'art de la profession, en raison de déclarations fiscales sciemment minorées et de la couverture de manipulations comptables ; les instructions du client, à cet effet, ne constituant pas une circonstance exonératoire (CA Paris. 13 décembre 1985).

Ainsi, lorsqu'un client refuse de régulariser un abus de biens sociaux, régularisation qui pourrait éventuellement le disculper de toute poursuite pénale en cas de découverte de celui-ci, l'expert-comptable semble ne pas avoir le choix quant à sa réaction. En effet, si celui-ci décide de poursuivre sa mission, en fermant les yeux sur l'abus de biens sociaux, sans manifester de manière claire sa désapprobation, l'expert-comptable pourra voir sa

responsabilité au même titre que celle du dirigeant engagée. Si celui-ci décide de poursuivre sa mission tout en manifestant clairement sa désapprobation et en matérialisant son désaccord, il pourra éventuellement être mis à l'abri de tout reproche sur le plan civil, mais pas sur le plan pénal. Ainsi, la seule solution qui se présente à lui, solution qui reste peu glorieuse tout de même, lorsque son client a commis un abus de biens sociaux, est de refuser de poursuivre sa mission. Cette attitude est la seule façon de manifester sa réprobation et son refus de cautionner, même en apparence, les turpitudes de son client.

La jurisprudence fait peser sur l'expert-comptable des responsabilités de plus en plus lourdes, tant au regard de l'obligation de moyens qu'au regard du devoir de conseil. En effet, elle rappelle que le professionnel est tenu d'une obligation particulière d'information et de conseil vis-à-vis de son client et qu'il lui incombe de prouver qu'il a exécuté cette obligation. Le manquement au devoir de conseil se caractérise par une absence de mise en garde ou par une opportunité non signalée qui entraîne pour le client une perte de chance appréciée souverainement par les tribunaux. Le professionnel doit donc tenir informé son client régulièrement de l'évolution des textes et des avantages dont il peut bénéficier et le prévenir de toute erreur qu'il pourrait déceler et qui pourrait engendrer des conséquences sur le plan fiscal, social... (SIC 179 - Janvier 2000 ).

Le devoir d'exiger ou de refuser a mis en évidence la nécessité pour l'expert-comptable de se constituer des preuves afin de prouver, en cas de mise en cause de sa responsabilité, qu'il a bien effectué son devoir de conseil et qu'il a mis tous les moyens en œuvre pour remplir sa mission.

### **SECTION III : LA PREUVE DE L'EXECUTION DU DEVOIR DE CONSEIL**

La Cour d'Appel de Rennes avait ouvert la voie dès 1981. Un expert-comptable avait été chargé par un artisan de ses déclarations fiscales et sociales. Il a été déclaré responsable des majorations dues à l'URSSAF en raison du règlement tardif des cotisations sociales de son client car il n'avait pas été en mesure de prouver qu'il avait avisé son client des inconvénients résultant des retards de paiement. Pour la Cour d'Appel, il aurait dû dégager sa responsabilité en datant les déclarations trimestrielles avant de les remettre à son client, de telle sorte que toute négligence postérieure à cette remise aurait été le fait de ce dernier (CA Rennes. 8 juillet 1981).

Il découle de cet arrêt que le principe de la charge de la preuve semble renversé. A qui incombe donc cette charge ? Quels sont alors les moyens de preuve dont dispose l'expert-comptable ?.

#### **A : LA CHARGE DE LA PREUVE**

La preuve de l'inexécution du devoir de conseil est à la charge de celui alléguant ne pas en avoir bénéficié. Il appartient à la victime de prouver la faute du débiteur d'une telle obligation. En effet, en vertu des dispositions des articles 399 et 400 du code des obligations et contrats « La preuve de l'obligation doit être faite par celui qui s'en prévaut » et « Lorsque le demandeur a prouvé l'existence de l'obligation, celui qui affirme qu'elle est éteinte ou qu'elle ne lui est pas opposable doit le prouver ». Or, ici encore, l'étude de la jurisprudence s'avère indispensable. En la matière, les tribunaux ont estimé, qu'il appartenait au professionnel de justifier avoir rempli son obligation.

Ainsi, la preuve de la bonne exécution du devoir de conseil est désormais mise à la charge de l'expert-comptable de façon non équivoque. C'est ainsi qu'il a été retenu qu'un expert-comptable avait manqué à son devoir de conseil, en retenant qu'en l'absence de confirmation écrite, celui-ci ne rapportait pas la preuve du conseil verbal qu'il prétendait avoir donné à son client (Cass. Com. 9 janvier 1990 : ANNEXE 51). La règle apparaît donc clairement : toute preuve suppose un écrit.

Il incombe donc à l'expert-comptable de rapporter la preuve positive de l'absence de manquement à son devoir de conseil. L'expert-comptable doit prouver avoir satisfait à son devoir de mise en garde lors de la découverte d'anomalies dans la comptabilité de son client pouvant laisser supposer des détournements (Cass. Com. 10 mars 1992 : ANNEXE 57).

Un expert-comptable est chargé d'une mission complète. Son client subit des pénalités en raison de déclarations tardives. Il met fin à la mission de l'expert-comptable. En cas de pénalités encourues en raison de déclarations tardives, il appartient à l'expert-comptable de rapporter la preuve des carences de son client dans la remise des éléments comptables nécessaires pour se dégager de sa responsabilité. A défaut de pouvoir rapporter une telle preuve, une faute contractuelle justifiant la mise en œuvre de sa responsabilité sera imputable à l'expert-comptable. ( Cass. Civ. 17 Décembre 1996 - SIC 161 - mars 1998).

Ainsi, au travers des différentes décisions rencontrées ayant sanctionné l'expert-comptable sur le fondement de son devoir de conseil, il paraît que ce dernier doit impérativement se prémunir de tout reproche sur ce point par une formalisation systématique de ses rapports avec son client.

## **B : LES MOYENS DE LA PREUVE**

Afin de limiter les risques de manquement au devoir de conseil, il est important que le professionnel respecte au minimum les quatre recommandations suivantes :

- Délimiter très clairement sa mission : il serait judicieux, à cet égard, de rappeler dans la lettre de mission que les conseils nécessitant une étude approfondie devront faire l'objet de missions spécifiques assorties éventuellement de la consultation de spécialistes ;
- Se ménager le maximum de preuves des conseils promulgués : par le biais de correspondances, lettres de réserve, compte rendu rappelant les options proposées ou les risques encourus par le client ;
- Organiser l'information et la formation au sein du cabinet : le personnel du cabinet devra impérativement se tenir au courant de l'actualité comptable, fiscale, sociale et juridique pour pouvoir dépister les insuffisances ou formuler des conseils appropriés à l'activité des clients ;
- Développer une politique de spécialisation du personnel : afin de pouvoir, sur des sujets pointus, disposer d'un personnel suffisamment compétent et performant pour garantir la qualité de ses conseils.

De ces différentes recommandations découle que toute mise en garde, toute difficulté, doit faire l'objet d'un écrit portant date certaine. Tout refus persistant du client de collaborer dans le sens de ses recommandations doit conduire l'expert-comptable à envisager la résiliation de la convention qui le lie à son client.

Existe-t-il alors un autre moyen, pour l'expert-comptable, de voir sa responsabilité dérogée ?

N'y a-t-il pas lieu d'avoir à l'esprit le secret professionnel ?

## **CHAPITRE II : LE SECRET PROFESSIONNEL**

Les experts-comptables sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 446 du Code Pénal.

### **SECTION I : DEFINITION ET MATERIALISATION DU SECRET**

#### **PROFESSIONNEL**

Afin de percevoir globalement cette notion de secret professionnel, il convient d'en connaître la définition et de savoir comment elle se matérialise.

#### **A : LA DEFINITION DU SECRET PROFESSIONNEL**

Le secret professionnel trouve son fondement dans la relation de confiance indispensable au travail en commun de l'expert-comptable et de son client. La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire, soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction permanente ou temporaire, est punie d'un emprisonnement d'un mois à six mois et d'une amende de 120 à 1 000 DH ( article 446 du code pénal).

L'expert-comptable est donc tenu au respect du secret professionnel et à un devoir de discrétion. En conséquence, il lui est interdit de faire toute communication à l'extérieur de l'entreprise et à une autre personne que son client, quelque soit le type d'information, liée aux comptes annuels ou à tout autre événement lié à l'entreprise.

L'expert-comptable, par exemple, n'est donc pas habilité juridiquement à diffuser l'attestation annuelle faite par lui sur les comptes de son client à des tiers. Une telle diffusion serait une violation du secret professionnel et un manquement au devoir de discrétion. Néanmoins,

certain experts comptables seront tentés d'accepter de diffuser les comptes annuels à des tiers, à la demande de leurs clients, dans le cadre d'un mandat préalable où les tiers concernés sont identifiés. Il convient de souligner que la pratique du mandat n'est pas exclusive de tout risque. L'expert-comptable doit, à notre avis, conseiller aux tiers d'entrer directement en contact avec l'entreprise pour obtenir les comptes annuels et l'attestation.

Lorsqu'un expert-comptable se trouve, lors de sa mission, face à un abus de biens sociaux, un acte délictueux, il se trouve devant le même choix en matière de secret professionnel que celui qu'il avait à faire en matière de devoir de conseil. Comme l'a précisé Etienne Lampert (président de la Commission Déontologie du Conseil supérieur de l'Ordre des Experts-Comptables de France) au regard de faits délictueux, « la seule chose que l'expert-comptable peut faire, c'est s'en aller s'il estime, à un moment donné, que les turpitudes qu'il constate sont de nature à engager sa responsabilité dans la mission qu'il exerce. Ce n'est sans doute pas glorieux, mais dans certains cas graves, la démission est la seule issue raisonnable ». Mais le secret professionnel de l'expert-comptable ne peut-il pas être parfois relatif ?

## **B : LA MATERIALISATION DU SECRET PROFESSIONNEL**

Contrairement à l'idée que le secret professionnel est absolu, il y a des situations dans lesquelles celui-ci est rompu. En effet :

- Tout d'abord, l'article 446 du code pénal réserve expressément l'existence de toute disposition législative contraire : La révélation d'une information à caractère secret par une personne qui en est dépositaire, soit par état ou par profession, soit en raison d'une fonction permanente ou temporaire, hors le cas où la loi l'oblige ou l'autorise à se porter dénonciateur, est punie d'un emprisonnement d'un mois à six mois et d'une

amende de 120 à 1 000 DH. A ce niveau, il convient de signaler tout de suite que le comportement que devrait adopter l'expert-comptable dans le cadre du secret professionnel n'obéit à aucune norme au Maroc : Quelles sont les matières couvertes par le secret professionnel ? Quel est le comportement à adopter par l'expert-comptable appelé à témoigner devant les juridictions ?..... L'expert-comptable n'est pas donc à l'abri de tout risque de dérive dans la mise en œuvre des exceptions prévues à l'article 446 du code pénal. Ce vide juridique peut facilement favoriser le développement d'actions en responsabilité contre les professionnels des chiffres ayant pour objectif réel d'avoir accès à diverses informations.

- Ensuite, la jurisprudence française a apporté sa contribution à la délimitation de cette obligation, en en limitant, dans certains cas, la portée dans des contentieux présentés devant les juridictions civiles.

Une cession de parts a été requalifiée en cession de fonds de commerce et annulée en raison du non-respect des prescriptions de l'article L.141.1 du Nouveau Code de Commerce français concernant l'obligation de mentionner obligatoirement et de façon exacte les renseignements nécessaires à l'acquéreur pour la validité de son consentement (Il y a une grande similitude entre les dispositions de cet article et celles des articles 81 et 82 du Code de Commerce marocain). En l'occurrence, les renseignements étaient apparus, selon les cas, inexacts ou omis. Non seulement les chiffres d'affaires indiqués étaient erronés, mais la durée de bail et surtout le prix du loyer de renouvellement n'avaient aucun rapport avec les indications fournies. La société fit l'objet d'un redressement judiciaire. Cependant, l'action conduite par l'acquéreur malheureux ne pouvait être dirigée utilement vers l'expert-comptable de la société. La Cour retint, en effet, qu'il n'existait aucun contrat entre l'expert-comptable et le cessionnaire des parts et par voie de conséquence aucun devoir de conseil à sa charge. Il ne

pouvait lui être reproché une dissimulation, constitutive d'un dol par réticence, puisqu'il n'était pas partie à l'acte litigieux. Seuls les cédants étaient responsables des renseignements comptables inexacts et de la dissimulation de la situation financière réelle de la société. La Cour a constaté que l'expert-comptable contestait avoir facturé ses prestations aux cessionnaires, qui, de leur côté, ne rapportaient pas la preuve d'un contrat de fourniture de prestations. De ce fait, l'expert-comptable n'avait pas à révéler la situation financière de la société en cause (CA Montpellier. 24 octobre 1991). La Cour aurait pu ajouter qu'au contraire, s'il avait procédé à une telle révélation, il aurait pu être poursuivi, par son client cette fois, pour violation du secret professionnel. A contrario, cette décision signifie que si le cessionnaire avait également rémunéré l'expert-comptable dans le cadre de la cession, ce dernier aurait alors dû, au titre de son devoir de conseil, l'informer de la situation financière de sa cliente.

Cette solution a été confirmée par la Cour de Cassation dans une espèce voisine, deux ans après. Un expert-comptable qui avait rédigé les actes de cession de parts entre une société cliente et un ancien adjoint du gérant a été assigné en responsabilité par ce dernier, acquéreur, en raison de son manquement à son obligation d'information et à son devoir de conseil. L'expert-comptable soutenait que le devoir du mandataire, simple rédacteur de l'acte, ne l'obligeait pas à informer son mandant sur la situation économique exacte de l'entreprise cédée ni sur l'opportunité de la cession. La Cour de Cassation a estimé que la Cour d'Appel avait retenu à bon droit que la société d'expertise comptable, rédacteur de l'acte de cession, était tenue, en tant que telle, d'informer le cessionnaire sur la situation financière de la société dont les parts étaient cédées, situation dont elle connaissait la précarité en sa qualité d'expert-comptable de la société vendue (Cass. Civ. 12 janvier 1994 : ANNEXE 58).

Il convient cependant de s'interroger sur la pérennité de cette jurisprudence dès lors que les dispositions du code pénal considèrent indivisible l'obligation au secret professionnel. De plus, la doctrine ordinaire française en la matière affirme de façon constante le caractère intangible du secret professionnel pour les experts-comptables.

Ainsi, le secret professionnel de l'expert-comptable est posé comme absolu aussi bien dans le Code Pénal, que par la doctrine. Cela corrobore l'impossibilité de choix auquel est confronté l'expert-comptable devant un tel délit. Mais, existe-t-il des cas où le secret peut être levé ? Ces règles professionnelles seront-elles appelées un jour à s'effacer devant d'autres principes jugés plus précieux ? Il y a des raisons de le croire au vu de l'évolution du contenu du secret professionnel.

## **SECTION II : LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL ET EVOLUTION DE SON CONTENU**

Dans cette section nous allons voir s'il existe des cas où le secret professionnel peut être levé et comment son contenu est en train d'évoluer.

### **A : LA LEVEE DU SECRET PROFESSIONNEL**

Le secret professionnel attaché à la mission de l'expert-comptable obéit aux mêmes exigences que celui des autres professionnels dont la mission suppose une relation de confiance entre le praticien et son client. L'expert-comptable intervient à des moments clés de la vie de l'entreprise. De la loyauté et de la confiance, existant dans ses rapports avec son client, dépendront souvent des décisions capitales pour la survie de la société. L'expert-comptable ne peut participer aux décisions de gestion prises par son client que sous réserve d'une

information complète de ce dernier. L'exercice efficace de sa mission et sa soumission effective à son devoir de conseil dépendent totalement de la transparence de ses rapports avec son client.

S'il est parfois soutenu que, contrairement au secret professionnel des médecins, confesseurs ou avocats, celui de l'expert-comptable ne relèverait pas du droit de la personnalité, il n'en reste pas moins qu'il tire sa légitimité et sa justification des mêmes sources. Dès lors, la plus grande rigueur s'impose dans l'appréciation de son obligation au secret professionnel : le secret étant destiné à protéger le client.

Comme expliqué ci dessus, le comportement que devrait adopter l'expert-comptable dans le cadre du secret professionnel n'obéit à aucune norme au Maroc. Face à ce vide juridique, il paraît essentiel d'explicitier les conditions d'application de La norme 114 bis adoptée le 19 octobre 1994 par le Conseil Supérieur de l'ordre des experts comptables en France et relative au « secret professionnel et devoir de discrétion » à travers les commentaires de cette norme et à travers la jurisprudence.

En France, si la responsabilité du professionnel est recherchée, ce dernier ne peut s'abriter derrière le secret professionnel, mais doit collaborer activement à la détermination de la vérité judiciaire. Le secret professionnel ne peut devenir un moyen d'échapper à d'éventuelles poursuites. L'expert-comptable ne sera délié du secret professionnel que dans cette hypothèse. En d'autres termes, si d'aventure, dans un contentieux opposant son client à un tiers, sans mise en jeu de sa responsabilité, une levée de son secret professionnel était requise dans le cadre de la mise en œuvre de mesures d'instruction civile, il serait non seulement fondé, mais aurait l'obligation, d'opposer le secret professionnel.

Ainsi, outre les dispositions de l'article 21 de l'ordonnance du 19 septembre 1945 (ANNEXE 6 ), le secret professionnel est levé à l'égard des documents de travail de l'expert-comptable lorsque sa responsabilité civile est mise en cause. De même, il est de jurisprudence constante

qu'en matière pénale, l'expert-comptable, comme pour tous les professionnels présumés responsables d'une infraction, ne saurait se retrancher derrière le secret professionnel pour se dispenser de justifier les actes qui lui sont reprochés (Cass. Crim. 6 janvier 1989 : ANNEXE 65). En contrepartie, le professionnel libéral est autorisé à écarter son obligation au secret professionnel, lorsque, mis en cause à titre personnel, il produit des éléments couverts par le secret au titre de l'exercice du droit de se défendre, mais exclusivement pour ceux indispensables à l'exercice de ce droit (Cass. Crim. 29 mai 1989 : ANNEXE 66 ) afin de ne pas mettre en cause indirectement son client.

La norme adoptée par le Conseil Supérieur lors de la session du 19 octobre 1994 relative au secret professionnel de l'expert-comptable vis-à-vis des juridictions répressives et de la Police Judiciaire précise que l'expert-comptable appelé à témoigner devant une juridiction répressive ou à s'expliquer devant la Police Judiciaire (agissant sur commission rogatoire ou d'office) ne peut révéler les confidences que lui a fait son client ou les informations entrant dans la sphère de la confiance dont il a eu connaissance dans l'exercice de sa profession. En revanche, il doit, tout en respectant cette règle, répondre à toute question portant sur des problèmes de technique comptable, financière ou fiscale. Le Parquet et la Police Judiciaire peuvent être amenés à recueillir auprès des professionnels de la comptabilité des informations spécifiques relatives à leurs entreprises clientes, dans la recherche d'infractions classiques commises dans le cadre social (abus de biens sociaux – escroquerie), de cas de banqueroute (notamment quant à la tenue formelle de comptabilité) ou d'infractions propres à la réglementation de la profession (par exemple couverture d'exercice illégal de la profession). Les professionnels ne sauraient révéler spontanément même aux juridictions répressives ce qu'ils ont appris au cours de leur mission. Ils doivent attendre d'être requis. A l'occasion de ce témoignage, leurs révélations doivent être strictement limitées à ce qui est indispensable à la sincérité de leur déposition.

Ainsi, l'expert-comptable qui ne voit pas sa responsabilité engagée ne peut en aucun cas révéler l'infraction d'abus de biens sociaux. Cette infraction reste connue de lui et du dirigeant. En cas de mise en cause de sa responsabilité, l'expert-comptable pourra rompre son secret professionnel dans la limite d'éléments permettant de le disculper mais en aucun cas d'éléments pouvant porter préjudice à son client.

Ces règles professionnelles seront-elles appelées un jour à s'effacer devant d'autres principes jugés plus précieux. Il y a des raisons de le croire au vu de l'évolution du contenu du secret professionnel.

## **B : L'EVOLUTION DU CONTENU DU SECRET PROFESSIONNEL**

Cette évolution peut se ressentir au travers de l'article 5 du livre des procédures fiscales et de l'article 129 de la loi 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques, mais aussi au travers des déclarations de soupçons prévues dans le projet de loi relatif au blanchiment de capitaux.

### **1) L'article 5 du livre des procédures fiscales et l'article 129 de la loi 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques**

En vertu des dispositions de l'article 5 du livre des procédures fiscales, « pour permettre de relever tout renseignement utile en vue de l'assiette et du contrôle des impôts, droits et taxes dus par des tiers, l'administration des impôts peut demander communication de l'original ou délivrance d'une reproduction sur support magnétique ou sur papier :

- Des documents de service ou comptables détenus par les administrations de l'Etat, les collectivités locales, les établissements publics et tout organisme soumis au contrôle de l'Etat, sans que puisse opposé le secret professionnel ;

- Des livres et documents, dont la tenue est rendue obligatoire par les lois ou règlements en vigueur, ainsi que tous actes, écrits, registres et dossiers, détenus par les personnes physiques ou morales exerçant une activité passible des impôts, droits et taxes.

Toutefois, en ce qui concerne les professions libérales dont l'exercice implique des prestations de service à caractère juridique, fiscal ou comptable, le droit de communication ne peut pas porter sur la communication globale du dossier. »

Par ailleurs, en vertu des dispositions de l'article 129 de la loi 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques, « outre le redevable, le droit de communication s'exerce à l'égard :

- Des administrations de l'Etat, des collectivités locales et leurs groupements, des établissements publics et de tout organisme soumis au contrôle de l'autorité publique, sans que soit opposé le secret professionnel ;
- Des personnes physiques et morales dont la profession autorise l'intervention dans des transactions, la prestation de service à caractère financier, juridique ou comptable ou la détention de biens ou de fonds pour le compte de tiers débiteurs.

Toutefois, en ce qui concerne les professions libérales, le droit de communication ne peut pas porter sur la communication globale des dossiers de leurs clients, redevables d'impôts, taxes et autres créances publiques ».

On constate, d'après l'article 5 du livre des procédures fiscales et l'article 129 de la loi 15-97 que le législateur n'a pas précisé la nature des documents que le professionnel doit communiquer à la demande de l'administration fiscale ou des comptables chargés du recouvrement des créances publiques sans être poursuivi, par son client, pour violation du secret professionnel.

Les articles précités sont, à notre sens, une source d'insécurité juridique. Il serait souhaitable que la jurisprudence ou le législateur délimitent les documents à communiquer afin d'éviter un flou préjudiciable à tous.

Dans un même ordre d'idée, les impératifs de la lutte contre le blanchiment de capitaux sonneraient-ils le glas du secret professionnel en matière comptable ? Le projet de loi prévoit une obligation de déclaration de soupçons pour lutter contre le blanchiment de l'argent.

## **2) Le projet de loi sur le blanchiment de capitaux**

Après la lutte contre le terrorisme voici venu le temps de la guerre au blanchiment. Le gouvernement met les bouchées doubles pour faire adopter, courant 2005, son projet de loi relatif à «la lutte contre le blanchiment de capitaux». Le texte est aujourd'hui au Secrétariat général du gouvernement.

A la lecture du projet, le Maroc veut se donner les moyens d'effacer cette image de pays laxiste envers l'argent sale.

Un véritable dispositif est érigé en rempart contre l'argent douteux. La mécanique, telle que pensée, met en action différentes parties. La liste des entités et personnes assujetties à la déclaration de soupçons est très longue, impliquant plusieurs intervenants dont les contrôleurs des comptes, les comptables, les conseillers fiscaux externes, ainsi que les personnes membres d'une profession juridique indépendante, lorsqu'ils participent, au nom de leur client et pour le compte de celui-ci, à une transaction financière ou immobilière ou lorsqu'ils assistent leur client dans la préparation ou l'exécution de transactions portant sur l'achat et la vente de biens immeubles ou entreprises commerciales ou à l'organisation des apports nécessaires à la constitution, à la gestion ou à la direction de sociétés....( article 3 du projet). D'après l'article 10 du projet de loi sur le blanchiment de capitaux, ces derniers seront

désormais soumis à la déclaration de soupçons. Autrement dit, ils sont tenus de déclarer à l'Unité de traitement du renseignement financier toutes sommes ou opérations soupçonnées d'être liées au blanchiment d'argent.

C'était prévisible, un grand verrou doit sauter, celui du secret professionnel. D'après l'article 14 du projet, le secret professionnel ne sera plus opposable aux demandes de renseignements qui pourraient être formulées par l'entité en charge de la lutte contre le blanchiment, sobrement appelée par le texte «l'Unité», et qui se trouvera au cœur de tout le dispositif.

D'après l'article premier du projet, constituent un blanchiment de capitaux, les infractions ci-après, lorsqu'elles sont commises intentionnellement :

- Le fait d'acquérir, de détenir, d'utiliser, de convertir ou de transférer des biens dans le but de dissimuler ou de déguiser l'origine de ces biens, dans l'intérêt de l'auteur ou d'autrui lorsqu'ils sont le produit de l'une des infractions prévues par le projet ( trafic de stupéfiants, trafic de femmes, trafic d'enfants, trafic d'immigrants, trafic illicite d'armes, corruption....) ;
- Le fait d'aider toute personne impliquée dans la commission de l'une des infractions prévues ci dessus à échapper aux conséquences juridiques de ses actes ;
- Le fait de faciliter, par tous moyens, la justification mensongère de l'origine des biens ou des revenus de l'auteur de l'une des infractions visées ci dessus, ayant procuré à celui ci un profit direct ou indirect ;
- Le fait d'apporter un concours ou de donner des conseils à une opération de garde, de placement, de dissimulation, de conversion ou de transfert du produit direct ou indirect, de l'une des infractions prévues ci dessus.

Ce délit est puni, pour les personnes physiques, d'une peine de deux à cinq ans d'emprisonnement et d'une amende de 20 000 à 100 000 dirhams, et pour les personnes

morales, d'une amende de 500 000 à 3 000 000 de dirhams, sans préjudice des peines qui pourraient être prononcées à l'encontre de leur dirigeants et agents impliqués dans les infractions.

Comme l'expliquait Majid Ejnaini, directeur associé à Praxys, « les méthodes de blanchiment ont changé. Avant 1995, les capitaux sales transitent par les banques. Depuis, ce circuit fonctionne mais sous d'autres formes. Par exemple, la dernière forme adoptée par les délinquants consiste à utiliser les comptes courants d'une société qui a pignon sur rue, donc insoupçonnable pour transférer des fonds. Ou encore, ils créent une association à but non lucratif comme un club sportif ou une ONG fictive. La majorité de ces structures n'a pas l'obligation de publier ses comptes et dispose donc des fonds à sa guise » ( l'économiste du 21 Mars 2005).

Techniquement, les experts-comptables comptent parmi les professionnels les plus aptes à déceler les mécanismes frauduleux pouvant se cacher derrière une opération inhabituelle. Le projet est considéré comme une atteinte grave au secret professionnel.

Or, le secret professionnel n'est pas un privilège, c'est un droit qui appartient à chaque citoyen, à chaque entreprise, il est devenu un droit collectif d'ordre public.

Pour la profession comptable, le mécanisme devient vraiment dangereux. Si le projet de loi est appliqué, l'expert-comptable ne devra-t-il pas dénoncer chaque année l'ensemble de ses clients, car il n'y pas de limites en matière de soupçon ?!. Néanmoins, il convient de mentionner que ce projet n'a pour le moment pas abouti.

## CONCLUSION DE LA DEUXIEME PARTIE : PROPOSITIONS DE REFORME

Pour les raisons déjà évoquées dans la section II du chapitre II, nous recommandons ce qui suit :

### *1 ) Prévoir, à l'instar de la mission d'audit légal et contractuel une norme relative au secret professionnel de l'expert-comptable dans le cadre des missions de conseil*

Comme déjà souligné ci dessus, le comportement que devrait adopter l'expert-comptable dans le cadre du secret professionnel n'obéit à aucune norme au Maroc. Afin donc de combler ce vide juridique qui peut facilement favoriser le développement d'actions en responsabilité contre les professionnels des chiffres ayant pour objectif réel d'avoir accès à diverses informations, nous proposons que l'expert-comptable sera délié du secret professionnel dans les cas suivants :

- Lorsqu'il est appelé à témoigner en justice ;
- Lorsque les dispositions législatives l'obligent à communiquer tout ou partie de ces informations ;
- Dans l'exercice de sa défense personnelle en matière judiciaire ou disciplinaire,
- Lorsque l'application des règles de déontologie l'exige ;
- Lorsque il a été déchargé expressément de son devoir de discrétion par son client pour les matières qui le concernent.

Une attention particulière est à accorder aux aspects suivants :

- Délimiter les matières couvertes par le secret professionnel ;
- Préciser le comportement à adopter par l'expert-comptable appelé à témoigner devant les juridictions répressives ou la police judiciaire.

***2) Délimiter les livres et les documents à communiquer par l'expert-comptable à l'administration des impôts et aux comptables chargés du recouvrement des créances publiques***

Comme nous l'avons déjà évoqué ci dessus, dans le cadre du droit de communication et d'échange d'informations prévu à l'article 5 du code des procédures fiscales et à l'article 129 de la loi 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques, le législateur n'a pas délimité la nature des documents que le professionnel doit communiquer à la demande de l'administration fiscale ou des comptables chargés du recouvrement des créances publiques. En effet, la phrase « le droit de communication ne peut pas porter sur la communication globale du dossier » prévue dans les deux articles laisse une vaste marge d'appréciation. Dès lors, un expert-comptable, croyant agir conformément aux dispositions des articles 5 et 129 précités, peut être poursuivi, par son client, pour violation du secret professionnel conformément aux dispositions de l'article 446 du code pénal.

Ces contraintes peuvent poser certaines difficultés pour l'expert-comptable qui est soumis au secret professionnel. La jurisprudence marocaine devrait donc délimiter avec précision les documents à communiquer par l'expert-comptable dans le cadre du droit de communication et d'échange d'informations prévus à l'article 5 du code des procédures fiscales et à l'article 129 de la loi 15-97 formant code de recouvrement des créances publiques, car les documents remis à l'administration des impôts ou bien aux comptables chargés du recouvrements des créances publiques peuvent contenir des informations confidentielles que le professionnel ne peut en principe divulguer sous peine d'entraîner pour lui des sanctions pénales liées à la rupture du secret professionnel. Si l'on cherche à utiliser les conditions posées par la législation fiscale d'un pays comme la France, le droit de communication ne devrait porter

que sur l'identité du client, le montant, la date et la forme du versement ainsi que les pièces annexes de ce versement. Ce droit de communication ne devrait entraîner pour l'expert-comptable auprès duquel il est exercé l'établissement d'impositions supplémentaires si ce n'est après la mise en oeuvre d'une procédure de vérification. Par ailleurs, la nature des prestations fournies ne devrait faire l'objet de demandes de renseignements de la part de l'administration des impôts lorsque le contribuable est membre d'une profession dont l'exercice autorise l'intervention dans des prestations de services à caractère juridique, financier ou comptable comme c'est le cas pour l'expert-comptable.

### ***3) Déclaration de soupçons prévue dans le projet de loi sur le blanchiment de capitaux***

Le fait d'inclure les experts comptables dans la catégorie des personnes assujetties à la déclaration de soupçons pose plusieurs difficultés. Le projet de loi est probablement incompatible avec le devoir de confidentialité des experts comptables envers leurs clients.

Les exigences du projet de loi changeraient radicalement le fondement même de la relation entre expert-comptable et client. Cette relation est fondée sur la protection du privilège et de la confidentialité. Enrôler les experts comptables comme enquêteurs de l'État contre leurs propres clients présente des conséquences sociales profondes. Les clients doivent être en mesure de demander l'aide d'un expert-comptable en sachant que les renseignements qu'ils lui transmettront ne seront pas divulgués à d'autres personnes. Un manque de confiance en l'intégrité du privilège et de la confidentialité créera de l'incertitude quant à la relation entre expert-comptable et client et ébranlera cette relation.

Peu importe à quel point les objectifs d'un projet de loi sont louables, ce dernier doit être conçu de façon à ne pas créer des obligations injustifiées ou à ne pas gêner les droits existants.

En imposant aux experts comptables l'obligation de déclarer à l'entité Gouvernementale, désignée dans le projet par «l'Unité de traitement du renseignement financier », toutes sommes ou opérations soupçonnées d'être liées au blanchiment de capitaux de leurs clients, le projet de loi empiète nettement sur la relation traditionnelle de l'expert-comptable avec ses clients et change cette relation. En plus de déroger au devoir déontologique de confidentialité de l'expert-comptable, le projet de loi porte atteinte au principe voulant que les experts comptables doivent être indépendants du gouvernement.

La profession d'expert-comptable a toujours manifesté sa volonté d'adhérer aux réformes que le Maroc est en train d'entreprendre pour arrimer la législation marocaine aux standards internationaux, sans toutefois que ces réformes dérogent aux principes fondamentaux des professions libérales. Nous recommandons de mettre trois conditions à la participation de l'expert-comptable au nouveau système, car la notion de soupçon est trop vague et subjective :

- Il faut établir un faisceau de faits susceptibles de créer un soupçon ou un fait déclencheur. Il appartiendra au législateur de préciser le plus objectivement possible les critères factuels susceptibles de justifier et/ou de caractériser le soupçon ;
- Il faut que la procédure soit totalement secrète, car il ne s'agit que de soupçons. L'obligation de discrétion professionnelle justifie, parfois, la désignation d'un organe d'autorégulation, intermédiaire entre l'expert-comptable et l'autorité responsable de la lutte contre le blanchiment ( par exemple le conseil de l'ordre des experts comptables) ;
- Prévoir des dérogations à l'obligation de déclaration de soupçons. Afin de maintenir le respect de l'obligation de secret professionnel incombant à l'expert-comptable et afin de préserver les droits de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, nous recommandons, à l'instar de la directive Européenne sur le

blanchiment des capitaux, de prévoir que les informations reçues lors de l'évaluation de la situation juridique, fiscale et/ou financière d'un client ou dans une procédure dans le cadre d'une mission de défense ou d'assistance ne soient pas soumises à l'obligation de déclaration de soupçons sauf, bien entendu, si la consultation est fournie aux fins de blanchiment de capitaux ou si le professionnel sait que son client souhaite des conseils juridiques ou autres aux fins de blanchiment de capitaux.

Nous estimons qu'il faut conserver le principe de liberté qu'est le droit du secret professionnel, car l'évolution que connaît actuellement cette notion pourrait rapidement avoir un effet pervers : les dirigeants d'entreprise, conscients que les dossiers des experts-comptables pourraient sans tarder devenir transparents, arrêteraient de leur présenter certains documents ou de leurs dévoiler certains éléments utiles à la compréhension des comptes.

De plus, les magistrats n'ont pas besoin de mettre à bas le secret professionnel car ils disposent d'un véritable arsenal juridique pour impliquer un expert-comptable qui se serait écarté de sa mission. En effet, dans les cas où un expert-comptable aurait participé à de sombres malversations, le juge peut mettre en examen ce professionnel indélicat pour recel ou pour complicité. Au magistrat de prendre la responsabilité de mettre en examen l'expert-comptable.

En guise de conclusion, nous tenons à signaler que bien que la volonté légale actuelle soit de supprimer ou de réduire le secret professionnel, celui-ci reste pourtant bien en vigueur. En effet, le supprimer reviendrait à supprimer la profession d'expert-comptable au sens large tant la mission de ce professionnel du chiffre repose certes sur la confiance mais aussi sur la confidentialité existante entre lui et son client.

L'expert-comptable face à l'abus de biens sociaux doit rester muet, car le fait de divulguer un délit commis par son client pourrait entraîner la mise en cause de sa responsabilité. Aucun élément n'étant à sa disposition pour révéler ce délit, il doit démissionner. Néanmoins, s'il est capable de convaincre son client de régulariser son délit, ce dernier pourra continuer sa mission : le délit est, bien entendu, consommé mais la bonne foi pourra être retenue pour le dirigeant comme pour l'expert-comptable. Le mieux, pour l'expert-comptable, est de faire en sorte que le dirigeant ne commette pas de délit en le prévenant, par des conseils, des risques qu'il encoure. Mais, si l'expert-comptable reste inactif face au délit constaté, il peut, avec le dirigeant, voir sa responsabilité engagée. C'est pourquoi il convient d'examiner les différentes responsabilités pouvant être mises en jeu à l'encontre d'un expert-comptable.

## **PARTIE III**

# **LA RESPONSABILITE DE L'EXPERT- COMPTABLE FACE A L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

|  | <b>Page</b> |
|--|-------------|
| <b><u>CHAPITRE I : LA RESPONSABILITE CIVILE</u></b>  | <b>96</b>   |
| <b>SECTION I : DISTINCTION ENTRE RESPONSABILITE<br/>CONTRACTUELLE ET RESPONSABILITE DELICTUELLE</b>  | <b>96</b>   |
| A : LES DISPOSITIONS DE LA LOI   | 96          |
| B : LA NATURE DE L'OBLIGATION DE L'EXPERT-COMPTABLE<br>LORS DE SES MISSIONS                          | 98          |
| <b>SECTION II : LA MISE EN CAUSE DE LA RESPONSABILITE CIVILE</b>                                     | <b>100</b>  |
| A : LA PREUVE D'UNE FAUTE  | 100         |
| B : L'EXISTENCE D'UN PREJUDICE   | 101         |
| C : LA QUESTION DU LIEN DE CAUSALITE ENTRE FAUTE<br>ET PREJUDICE                                     | 102         |
| <b>SECTION III : ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE</b>   | <b>104</b>  |
| <b><u>CHAPITRE II : LA RESPONSABILITE PENALE</u></b>   | <b>114</b>  |
| <b>SECTION I : L'EXPERT-COMPTABLE : AUTEUR PRINCIPAL DE LA<br/>VIOLATION DU SECRET PROFESSIONNEL</b> | <b>115</b>  |
| <b>SECTION II : L'EXPERT-COMPTABLE : COMPLICE DE L'ABUS DE<br/>BIENS SOCIAUX</b>                     | <b>118</b>  |
| A : DELIT DE DROIT COMMUN  | 119         |
| B : DELIT DE DROIT DES AFFAIRES  | 120         |
| C : DELIT DE DROIT FISCAL  | 125         |
| <b>SECTION III : ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE</b>   | <b>126</b>  |
| <b>CONCLUSION DE LA TROISIEME PARTIE</b>   | <b>131</b>  |

Il convient de revenir sur les règles initiales qui régissent la responsabilité des experts-comptables. Conformément à l'article 13 de la loi 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un Ordre des experts comptables, « quelque soit le mode d'exercice de leur profession, les experts comptables assument dans tous les cas la responsabilité de leur travaux. Ils doivent observer les dispositions législatives et réglementaires régissant leur profession ainsi que les règlements intérieurs de l'Ordre des experts comptables ».

Si lors d'une mission, l'expert-comptable commet une erreur dans ses travaux, sa responsabilité peut être mise en cause. Cette responsabilité peut être civile lorsqu'elle est fondée sur une faute ayant entraîné des conséquences préjudiciables aux clients ou aux tiers. Cette responsabilité peut aussi être pénale en cas de violation du secret professionnel et/ou en cas de fraudes fiscales auxquelles l'expert-comptable aurait participé directement ou indirectement. En effet, sa participation directe peut s'entendre par la mise en place de cette fraude. Mais sa participation peut aussi être indirecte en ne prodiguant pas de conseil face à la détection d'anomalies, de délits ou de fraudes ou en prodiguant face à de telles infractions des conseils restés sans réponse dont l'expert-comptable se contente, alors que cette absence de réponse aurait dû le pousser à utiliser son devoir d'alerte voire à démissionner. Si les conseils de l'expert-comptable sont pris en compte notamment pour régulariser cette fraude, sa responsabilité semble avoir peu de risque d'être engagée un jour. Néanmoins, si elle l'est, elle le sera dans les mêmes conditions que celles précitées.

Il est clair qu'au Maroc aucun expert-comptable n'a vu sa responsabilité mise en cause pour manquement au devoir de conseil qu'il doit avoir envers ses clients ou pour violation du secret professionnel. Il est aussi clair qu'il n'existe pas de jurisprudence marocaine en la matière. Dans la présente partie, nous tenterons d'explicitier la responsabilité de l'expert-comptable en tant que conseiller en nous référant à plusieurs exemples pratiques que nous puiserons essentiellement dans la jurisprudence française.

Il semble que l'on se dirige en France de plus en plus vers la mise en cause de la responsabilité de l'expert-comptable dès qu'un résultat escompté par le client n'est pas atteint. En effet, force est de constater que les mises en cause des responsabilités, bien plus sur le plan civil que sur le plan pénal, sont de plus en plus nombreuses au vue de l'analyse des décisions rendues par les Chambres Régionales de Discipline sur les années 1996, 1997 et 1998 (SIC n°178 - décembre 1999 ). 178 affaires ont été examinées par les Chambres pour les années 1996 (33 affaires), 1997 (67 affaires) et 1998 (78 affaires). Sur les 178 affaires examinées, 51 ont abouti à une décision de relaxe ou ont été classées sans suite. Les 127 affaires restantes ont donné lieu à des sanctions. Les manquements aux obligations fiscales et les fraudes fiscales représentent 31% des affaires. Les fautes relevant du comportement général (violation du secret professionnel, défaut de surveillance...) représentent 11.7% des poursuites.

Ainsi face à l'accroissement des mises en cause de la responsabilité des experts-comptables, ceux-ci doivent avoir des repères lors de leurs différentes missions afin de limiter au maximum toutes erreurs, base inévitable à l'engagement de leur responsabilité civile (Chapitre I) ou pénale (Chapitre II).

## **CHAPITRE I : LA RESPONSABILITE CIVILE**

D'après les dispositions du Code des Obligations et Contrats, tout fait quelconque de l'homme qui cause sciemment ou volontairement à autrui un dommage oblige son auteur à le réparer ( extraits de l'article 77). Cette réparation ne va être possible que si la responsabilité de l'expert-comptable est mise en cause. Cette responsabilité civile pourra être mise en jeu soit sur le plan contractuel, soit sur le plan délictuel.

Se pose alors le problème, en aval de cette faute, de la qualification de l'obligation, génératrice de la faute commise par l'expert-comptable. A-t-il une obligation de moyens ou de résultat ? Enfin, quels sont les éléments devant être réunis pour qu'un expert-comptable puisse voir sa responsabilité civile mise en cause.

### **SECTION I : DISTINCTION ENTRE RESPONSABILITE CONTRACTUELLE ET RESPONSABILITE DELICTUELLE**

Il est important de revenir sur les fondements légaux de la responsabilité civile et de déterminer les obligations des parties.

#### **A : LES DISPOSITIONS DE LA LOI :**

Le contrat synallagmatique, signé entre le client et l'expert-comptable, a comme objet une prestation promise. Ce sont les articles 261 et 262 du Code des obligations et contrat qui définissent l'obligation civile et ses conséquences : « l'obligation de faire se résout en dommages et intérêts, en cas d'inexécution » ; « Lorsque l'obligation consiste à ne pas faire, le débiteur est tenu des dommages-intérêts par le seul fait de la contravention ». L'article 263

précise : « les dommages-intérêts sont dus, soit à raison de l'inexécution de l'obligation, soit à raison du retard dans l'exécution, et encore qu'il n'y ait pas mauvaise foi de la part du débiteur ».

D'après les articles 77, 78 et 83 du Code des Obligations et Contrats : « tout fait quelconque de l'homme qui, sans l'autorité de la loi, cause sciemment et volontairement à autrui un dommage matériel ou moral, oblige son auteur à réparer ledit dommage, lorsqu'il est établi que ce fait en est la cause directe » ; « Chacun est responsable du dommage moral ou matériel qu'il a causé, non seulement par son fait, mais par sa faute, lorsqu'il est établi que cette faute en est la cause directe...La faute consiste, soit à omettre ce qu'on était tenu de faire, soit à faire ce dont on était tenu de s'abstenir, sans intention de causer un dommage » ; « Un simple conseil ou une recommandation n'engage pas la responsabilité de son auteur, si ce n'est dans les cas suivants :

- S'il a donné ce conseil dans le but de tromper l'autre partie ;
- Lorsque, étant intervenu dans l'affaire à raison de ses fonctions, il a commis une faute lourde, c'est à dire une faute qu'une personne dans sa position n'aurait pas dû commettre, et qu'il en est résulté un dommage pour l'autre ;
- Lorsqu'il a garanti les résultats de l'affaire».

Rapportées à l'expert-comptable, ces règles édictées par le Code des Obligations et Contrats peuvent lui être imposées dans deux cas : dans ses rapports directs avec son client, auquel il est lié par un contrat, en termes de responsabilité civile contractuelle et dans ses rapports avec les tiers, en termes de responsabilité délictuelle.

Il convient aussi d'être précis en distinguant responsabilité délictuelle et responsabilité quasi-délictuelle. La responsabilité sera délictuelle si le dommage a été causé volontairement à la victime alors qu'elle sera quasi-délictuelle si elle provient d'une imprudence ou d'une

négligence. C'est au plaignant de prouver la faute de l'expert-comptable selon les mêmes critères de diligences normales.

Ainsi, les tiers ne peuvent au final évoquer qu'une responsabilité délictuelle ou quasi-délictuelle alors que le client pourra mettre en cause aussi bien une responsabilité contractuelle qu'une responsabilité délictuelle. C'est le cas d'un dommage ne résultant pas expressément de l'inexécution d'un contrat.

L'expert-comptable est lié par un contrat à son client. Il convient donc de déterminer les obligations existantes entre les parties.

## **B : LA NATURE DE L'OBLIGATION DE L'EXPERT-COMPTABLE LORS DE SES MISSIONS**

L'expert-comptable, dans sa lettre de mission, s'engage à mettre en œuvre toutes les diligences normales pour effectuer ses tâches. On pourrait donc penser en première analyse que l'expert-comptable est tenu à une obligation de moyens et non pas de résultat. c'est-à-dire que l'expert-comptable doit mettre en œuvre un certain nombre de diligences normales qui le mettent en situation de déceler d'éventuelles irrégularités. Néanmoins, force est de constater que la situation est plus complexe. En effet, au sein de son travail, l'expert-comptable doit accomplir des tâches de nature différente. Il convient donc de distinguer entre chacune. Selon le degré de maîtrise de l'expert-comptable, l'obligation sera soit de moyens soit de résultat.

L'obligation de résultat est prise en considération pour des missions simples tant dans la nature des opérations à traiter, que dans les moyens matériels à mettre en œuvre. Par exemple, dans le cadre d'un contrat, l'expert-comptable est assujéti à une obligation de résultat s'il s'est engagé à présenter les comptes annuels dans des délais convenus. Ainsi, l'engagement

de réaliser un acte simple, dépourvu d'aléa, conduit à soumettre l'expert-comptable à une obligation de résultat.

En effet, une partie des travaux de l'expert-comptable était bien considérée par les tribunaux comme relevant de l'obligation de résultat. L'expert-comptable doit respecter les obligations qui peuvent naître du droit positif (la tenue des livres de commerce) – l'expert-comptable ne peut ignorer les règles élémentaires de la comptabilité (comptabilisation erronée de TVA) – l'expert-comptable doit répondre à son obligation de conseil. quand bien même l'obligation reste par nature de moyens, la sévérité de la jurisprudence pour apprécier la faute peut parfois conduire à une situation de fait où l'on est bien proche de l'obligation de résultat.

Ainsi, l'obligation de moyens laisse place à une obligation de résultat dans certains cas précis. Comme nous avons pu le constater précédemment, la jurisprudence en matière de manquement au devoir de conseil de l'expert-comptable est abondante. Elle conforte le principe que l'expert-comptable a, en plus de son obligation de moyens, un devoir de conseil minimum à assurer en permanence. L'expert-comptable doit, pour se protéger, consigner ses conseils par écrit et en conserver la preuve dans un dossier. Le professionnel doit se donner les moyens de mener correctement et valablement sa mission ou d'y renoncer, car la Cour de Cassation confirme que dès l'instant où l'expert-comptable a accepté de s'occuper de la comptabilité d'un client, il ne peut invoquer un manque de temps ou de moyens (CA Reims. 18 novembre 1992 ). Ainsi, lorsqu'un expert-comptable découvre un abus de biens sociaux, il doit, quelque soit sa mission, remonter à la définition même de son devoir de conseil qui le guidera dans la démarche à avoir face à un tel délit.

Ces glissements qui s'opèrent entre l'obligation de moyens et l'obligation de résultat ont pour conséquence d'augmenter les mises en cause de la responsabilité des professionnels. En effet, dès qu'un résultat n'est pas atteint, le client cherche par tous moyens à trouver un responsable. Or, pour cela, le client devra montrer qu'il existe une faute et il devra établir un lien de

causalité entre la faute et le préjudice pour mettre en cause la responsabilité civile de l'expert-comptable.

## **SECTION II : LA MISE EN CAUSE DE LA RESPONSABILITE CIVILE**

Pour que l'action en responsabilité civile puisse être intentée, soit par le client (responsabilité civile contractuelle), soit par un tiers (responsabilité civile délictuelle), il faut la réunion de trois éléments : une faute – un dommage – un lien de causalité entre la faute et le dommage.

Il semble peu probable en matière d'abus de biens sociaux que cette mise en cause soit faite par le client à moins que ce client ne souhaite voir des poursuites civiles engagées contre lui voire même des poursuites pénales. Ainsi, seul un tiers pourra de fait engager cette action.

### **A : LA PREUVE D'UNE FAUTE**

En l'absence de définition systématique de la faute, les tribunaux vont étudier le comportement qu'aurait eu, dans les mêmes circonstances, un expert-comptable prudent et diligent. Ainsi, si avec des diligences normales, l'expert-comptable n'a pu s'apercevoir des irrégularités, la responsabilité civile sera limitée ou nulle. Par contre, si les diligences normales n'ont pas été appliquées, la faute pourra être retenue et la responsabilité civile engagée. Mais qu'entend-on par diligences normales et quelle définition peut-on donner à la faute ?

La jurisprudence ne définit pas toujours de la même manière la notion de diligences normales. Mais elle s'appuie sur la loi, les règlements, les avis émis par les autorités, les normes, les usages et règles de l'art, les recommandations et la doctrine professionnelle.

La faute peut avoir différents degrés. En effet, elle peut être lourde ou légère. Elle est lourde si l'expert-comptable a agi de manière intentionnelle ou a commis une erreur manifestement grossière pour un professionnel. Alors que la faute légère n'implique ni l'intention de nuire ni la volonté délibérée de ne pas exécuter son obligation. En règle générale, le manquement aux diligences sera, dans la plupart des cas, considéré comme une faute légère.

Quelle est alors la faute, en matière d'abus de biens sociaux, nécessaire à la mise en cause de la responsabilité de l'expert-comptable ? Tout d'abord, l'expert-comptable a pu ne pas appliquer les diligences normales ce qui a eu pour conséquence de ne pas déceler l'abus de biens sociaux. Ensuite, si celui-ci a mis en œuvre les diligences normales et a découvert l'abus de biens sociaux, il a pu décider de n'évoquer qu'oralement ce problème avec son client sans pour autant réagir et sans pour autant se constituer les preuves de son conseil. Enfin, il a pu faire des observations écrites à son client sans que celui-ci n'en tienne compte et a tout de même décidé de rester en place.

En plus de la faute, il faut prouver l'existence d'un préjudice subi.

## **B : L'EXISTENCE D'UN PREJUDICE**

Le préjudice, pour ouvrir droit à réparation, doit être certain, personnel et direct.

Tout d'abord, le préjudice doit être réel ou certain. Ainsi, il s'oppose à un préjudice éventuel ou hypothétique. Il n'est pas nécessaire qu'il soit actuel. En principe ce dommage peut être passé, présent ou futur. Un préjudice futur est pris en compte s'il a une grande certitude de se réaliser. Dans le cas de l'abus de biens sociaux, le préjudice futur n'existe pas étant donné que pour être préjudiciable il doit être consommé. D'ailleurs, par essence, l'abus de biens sociaux, quelque soient ses conséquences, constitue un préjudice. On peut en déduire que, soit l'abus

n'est pas commis, et dans ce cas le préjudice n'est pas futur, soit l'abus est commis et le préjudice existe.

Ensuite, le préjudice doit être personnel. Il est préjudiciable à l'intérêt propre de la personne qui en a fait la demande en réparation. Cette personne est en fait la victime de l'abus de biens sociaux.

Enfin, le préjudice doit être direct. Il résulte directement du fait ou de l'action reprochée à son auteur. Une personne ne peut donc pas supporter les conséquences lointaines d'une faute.

L'abus de biens sociaux peut répondre donc aux trois critères nécessaires permettant de le définir comme préjudiciable. Néanmoins, pour que la responsabilité civile de l'expert-comptable puisse être mise en cause, il faut un lien entre la faute et le préjudice.

### **C : LA QUESTION DU LIEN DE CAUSALITE ENTRE FAUTE ET PREJUDICE**

Il s'agit de la troisième condition nécessaire pour qu'une action en responsabilité civile puisse aboutir favorablement. La faute et le dommage doivent être en rapport : le dommage est causé par la faute. De toute faute ne résulte pas nécessairement un dommage. Inversement, l'existence d'un dommage ne suppose pas nécessairement celle d'une faute. Ce lien, parfois difficile à établir, l'est d'autant plus s'il y a plusieurs causes. Quels faits faut-il retenir, comme causes, quand il y a concordance de faits ou d'agissements ?

La jurisprudence en la matière n'a pas défini sa position. Elle choisit entre deux théories. La première est celle de la causalité adéquate. Elle retient l'événement qui avait le plus de chance de produire le préjudice. La deuxième est celle de l'équivalence des conditions. Tous les antécédents du dommage sont retenus et appréciés.

En considérant non seulement l'obligation de conseil de l'expert-comptable mais aussi le devoir de coopération de son client, la responsabilité sera souvent partagée. En effet, la théorie d'équivalence des conditions est fréquemment retenue pour l'appréciation du lien de causalité direct entre faute et préjudice dans la mise en cause de l'expert-comptable. Tel sera le cas, s'il est prouvé que le client a fait preuve de carence, ou n'a pas suivi les conseils prescrits par le professionnel ou encore a entravé l'accomplissement de la mission. Cet impératif de causalité, impératif de bon sens, est inscrit dans la loi en ce qui concerne la responsabilité contractuelle à l'article 264 du Code des Obligations et contrats et en ce qui concerne la responsabilité délictuelle aux articles 77 à 106 du Code des Obligations et contrats.

Pour écarter sa responsabilité, l'expert-comptable pourra apporter la preuve d'une cause étrangère. Selon que cette cause étrangère sera retenue comme exclusive, ou au contraire, comme non exclusive du dommage, l'expert-comptable pourra être totalement ou partiellement exonéré de sa responsabilité.

Ainsi, en ce qui nous concerne, si l'expert-comptable qui a découvert l'abus de biens sociaux n'a rien conseillé à son client ou n'a conservé aucune preuve de ce conseil, sa responsabilité civile pourra être pleinement recherchée. La jurisprudence le montre bien. Par contre, s'il s'est préservé des preuves de ses conseils, sa responsabilité civile pourra être partagée avec celle de son client.

C'est seulement lorsque le lien de causalité, entre les agissements de l'expert-comptable et le préjudice allégué, fera totalement défaut, que le professionnel sera totalement déchargé. Mais comment savoir en matière d'abus de biens sociaux si le lien de causalité fait ou ne fait pas totalement défaut. Seule la jurisprudence peut le dire. Or la jurisprudence en matière d'abus de biens sociaux est souvent mouvante. Ainsi, la seule issue qu'elle propose à l'expert-

comptable face à un tel délit semble encore une fois le retrait de la mission car quelque soit sa réaction, si une action en responsabilité civile est engagée, elle risque fortement de conclure à la responsabilité de l'expert-comptable.

La réparation du dommage civil peut prendre des formes différentes. Elle peut contraindre l'expert-comptable à une réduction de ses honoraires, à une condamnation à des dommages et intérêts, ou bien encore à payer tout ou partie des pénalités, généralement fiscales (l'abus de biens sociaux n'étant pas déductible fiscalement).

Une fois les principales « règles » édictées, il convient d'analyser la jurisprudence qui s'y rapporte.

### **SECTION III : ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE**

C'est généralement à l'occasion de missions d'ordre fiscal que la mise en cause de la responsabilité civile de l'expert-comptable est souvent déclenchée. La faute et le préjudice ainsi que le lien de causalité entre faute et préjudice y sont faciles à déterminer et à évaluer.

Pour mieux appréhender le risque de mise en cause de la responsabilité civile de l'expert-comptable, nous reproduisons ci après quelques résumés des décisions concernant son devoir de conseil :

- La Cour d'Appel de Versailles, dans un arrêt du 15 février 1990, a condamné au paiement de dommages et intérêts « un expert-comptable qui n'a pas décelé les irrégularités dans la tenue de la comptabilité alors qu'un examen plus sérieux les aurait révélées. Il a manqué à son devoir de conseil pour n'avoir pas alerté son client avec suffisamment de précisions sur les risques encourus du fait d'insuffisances constatées dans la comptabilité dudit client ». La faute réside dans des carences de vérification de la comptabilité et en un manquement au devoir de conseil. Le préjudice résulte des

erreurs dans la tenue de la comptabilité. Le lien de causalité ressort des erreurs dûes à une défaillance de vérifications et de contrôles de la part de l'expert-comptable. Des dommages et intérêts à hauteur de 675 000 FRF ont été alloués à titre de réparation.

- Le lien de causalité entre des manquements professionnels de l'expert-comptable (tels que l'enregistrement de factures deux fois, la non réclamation des éléments d'appréciation nécessaires lors de la rédaction d'actes de cession ou l'omission de recettes), et le fait qu'à l'issue du contrôle fiscal des redressements aient été opérés parce que la comptabilité n'avait pu être reconnue sincère et véritable, est manifestement établi. L'expert-comptable voit mettre à sa charge, non les droits simples représentant les impositions qui incombent de toute manière à la société, ni les intérêts représentant le bénéfice qu'a pu tirer la société du fait qu'elle n'a pas déboursé les sommes qu'elle devait dans les délais normalement prévus, mais les pénalités, des dommages et intérêts pour préjudice moral et les frais de remise en ordre de la comptabilité (TGI de Marseille. 9 septembre 1998 - SIC n° 182. Avril 2000).
- En omettant d'inscrire l'incorporation au capital de la société de l'écart de réévaluation des actifs immobilisés au bilan ou à son annexe, condition exigée pour que l'opération bénéficie de la franchise d'impôt, l'expert-comptable prive de surcroît la société de la possibilité d'exercer un recours contre le redressement litigieux. Il commet une faute directement à l'origine du préjudice subi par son client et engage donc sa responsabilité civile (Cass. Com. 15 octobre 1996 - SIC n°161. mars 1998 ).
- Est civilement responsable l'expert-comptable qui, malgré la grossièreté des procédés de fraude utilisés, l'importance des fonds détournés, et l'existence de souches non renseignées, a manqué à son obligation de prudence et de diligence en s'abstenant, d'une part, de vérifier l'exactitude des opérations comptables à l'appui des pièces justificatives et, d'autre part, d'exiger la présence d'interlocuteurs multiples lors des

contrôles, favorisant ainsi la possibilité de dissimulation. (T.G.I. Bourg-en-Bresse. 07 décembre 1995 - SIC 02/97 ).

- Engage sa responsabilité le cabinet d'expertise comptable qui manque à son devoir de conseil en suggérant à son client d'opter pour la TVA pour l'ensemble des locaux loués, alors que seuls les locaux à destination commerciale peuvent y être soumis, ce qui entraîne un redressement fiscal au préjudice du client(T.G.I. Orléans. 07 novembre 1995 - SIC 02/97).
- L'expert-comptable engage sa responsabilité pour avoir permis la réalisation de détournements de fonds par un manque de sérieux dans le contrôle des états de rapprochements bancaires (T.G.I. de Valence. 16 janvier 1996 - SIC 02/97).
- Engage sa responsabilité l'expert-comptable qui, ayant en charge l'établissement de la situation provisoire d'une entreprise, a commis une faute dans l'évaluation du passif et de l'actif, évaluation erronée qui a déterminé, au préjudice du cédant, la décision de céder des actions et d'accepter une clause de révision du prix ( C.A. de Paris. 05 mai 1995 - SIC 02/97 ).
- Engage sa responsabilité le cabinet d'expertise comptable qui, par la présentation d'un bilan erroné, a contribué à vicier le consentement des acquéreurs, lors d'une cession de parts sociales, favorisant l'aboutissement des agissements frauduleux des vendeurs. La responsabilité des uns et de l'autre est prononcée solidairement, en dépit de la différence de nature des fautes. L'argument tiré, par le cabinet, d'une méthode comptable différente, pour justifier les erreurs dans la tenue des comptes, ainsi que celui tiré d'une convention conclue par le cabinet avec son client, et prévoyant 50 % du pointage des comptes à la charge de celui-ci, sont sans valeur et nullement exonératoires, en raison du devoir de conseil, d'investigation et d'alerte auquel le comptable professionnel est tenu (Tr. Com. de Douai. 19 janvier 1995 - SIC 02/97).

- L'expert-comptable qui a mis en garde son client contre les conséquences d'une mauvaise tenue de sa comptabilité journalière par écrit et de façon parfaitement claire, et qui l'a notamment averti des obligations auxquelles il est tenu et du risque qu'il encourt en cas de vérification fiscale, a rempli son devoir d'information et de conseil. Il ne peut donc être tenu responsable d'aucune faute. (TGI de Bayonne. 29 mars 1999 - SIC n° 182. Avril 2000).
- Est condamné à réparer le préjudice né chez son client d'un redressement fiscal, l'expert-comptable qui n'a pas mis en demeure son client pour régulariser sa situation : ce préjudice correspond aux suppléments d'impôts trouvant leur cause dans les erreurs commises, mais non aux redressements qui ne s'expliquent que par des paiements décalés dans le temps. (TGI de Nanterre. 13 novembre 1998 - SIC n ° 182. Avril 2000 ).
- La responsabilité d'un expert-comptable a été engagée suite à des notifications de redressement fiscal révélant l'absence ou l'irrégularité de la tenue de divers livres obligatoires. Même si la comptabilité est établie à l'aide de moyens informatiques, l'expert-comptable ne peut raisonnablement nier cette carence qui lui incombe même si le rejet de la comptabilité procède effectivement de la découverte d'omissions de recettes et d'une absence de présentation de justificatifs qui se situe bien après que la mission a cessé. Mais les recettes ayant été reconstituées par analyse des documents, l'expert ne peut être responsable des pénalités de mauvaise foi infligées à son client. En revanche, si aucune preuve d'un lien de causalité direct entre les carences imputables à l'expert-comptable et chacun des redressements fiscaux n'est apportée, il n'en demeure pas moins que les lacunes comptables réellement imputables à l'expert-comptable ont porté préjudice à son client dans la mesure où elles ont perverti les

conditions dans lesquelles la vérification comptable a été opérée. (C A Paris. 15 mai 1998 - SIC n°182. Avril 2000).

- En présence de minoration des bénéfices imposables du client par un collaborateur du cabinet d'expertise comptable, c'est le cabinet qui est responsable d'avoir manqué à son devoir de conseil en acceptant de procéder à ces minorations et en n'avisant pas le client des conséquences qui pourraient en résulter. De même, le cabinet a manqué à son obligation de diligence en ne tenant pas les registres obligatoires, en n'enregistrant pas de manière chronologique les opérations ainsi qu'en procédant à des déductions de charges sans disposer des justificatifs correspondants.(CA Paris. 23 octobre 1998 - SIC n° 182. Avril 2000).
- L'exploitant en nom personnel d'une entreprise de location de véhicules a donné son fonds de commerce en location gérance à une EURL constituée par son épouse associée unique. A la suite d'une vérification de comptabilité, l'administration des impôts lui notifiait un redressement ayant conduit à la réintégration dans ses bénéfices industriels et commerciaux, des sommes qu'il avait déduites au titre de la défiscalisation et de la dotation aux amortissements dont le bénéfice lui était refusé. Il reproche alors à son expert-comptable de ne pas l'avoir informé des conséquences fiscales de l'opération de mise en location-gérance pour la réalisation de laquelle il l'avait assisté et d'avoir ainsi commis un manquement fautif à son obligation de conseil. L'expert-comptable ne peut être tenu, dans le cadre de sa mission d'établissement et de suivi de la comptabilité, de garantir son client de tout contrôle fiscal et de tout règlement. Mais il n'en demeure pas moins qu'il doit répondre des conséquences de tels incidents lorsqu'ils sont imputables à un manquement fautif dans l'exécution de ses obligations. En l'occurrence, outre la mission de tenue et de contrôle de la comptabilité dont il était habituellement chargé, l'expert-comptable s'est

vu confier celle de modifier le cadre juridique dans lequel le commerce en question était exploité en constituant une société et en élaborant un contrat de location-gérance au profit de cette dernière. Il avait, à ce titre, le devoir de conseiller son client en l'informant des incidences fiscales importantes liées à cette transformation notamment quant au régime de défiscalisation dont il avait le bénéfice jusqu'alors. L'exploitant ayant incontestablement subi un préjudice découlant de cette absence de conseil, dans la mesure où il a été privé de la possibilité de faire un choix éclairé et de renoncer, le cas échéant, au mode de gestion que lui avait proposé son expert-comptable, eu égard à l'incidence financière très lourde qu'il entraînait, et la carence de l'expert-comptable lui ayant ainsi fait perdre la possibilité de conserver le bénéfice d'une mesure fiscale très avantageuse dont l'intérêt financier s'avérait déterminant. L'expert-comptable est déclaré responsable et tenu de réparer les conséquences dommageables subies par son client. ( CA de Saint-Denis. 16 juin 2000 - SIC n° 200. Février 2002 ).

- Engage sa responsabilité l'expert-comptable qui a méconnu l'article 31 annexe 2 du Code général des impôts, (l'amortissement des biens, donnés en location, admis en déduction de la base imposable ne peut excéder, au titre d'un même exercice, celui du loyer acquis) en déduisant des revenus de son client la totalité des amortissements relatifs à ses biens immobiliers, sur plusieurs exercices. Sa faute est à l'origine directe du préjudice subi par son client, qui se voit contraint au paiement d'intérêts de retard. Par contre, l'expert-comptable qui n'a pas proposé à son client la souscription d'un crédit-bail pour le financement de ses immeubles, n'a pas manqué à son devoir de conseil en matière de stratégie fiscale, dès lors qu'il n'est pas établi que son client a sollicité son avis sur un projet d'investissement immobilier, et que son client ne démontre par aucun élément comparatif, le caractère plus avantageux pour lui du crédit-bail. (TGI Aix-en-Provence. 7 décembre 2000 - SIC n° 208. Décembre 2002).

- Mlle L. a créé une EURL dont une société d'expertise comptable a rédigé les statuts et ayant pour activité principale entre autres la vente de programmes d'information, et pour activité accessoire l'audit essentiellement. Elle a été l'objet d'un redressement correspondant à l'impossibilité pour elle de bénéficier de l'article 44 du Code général des impôts (prévoyant une exonération d'impôt sur le revenu pour les entreprises nouvelles exerçant une activité commerciale, industrielle ou artisanale) car son activité n'était pas exclusivement commerciale, les actions d'audit ayant un aspect libéral. Elle entend obtenir la condamnation de la société d'expertise comptable pour manquement à son obligation de conseil car elle lui a fait croire qu'elle pouvait bénéficier d'une telle exonération et l'a mal informée des conséquences de la création parallèle d'activités libérales. La société, chargée de rédiger les statuts de l'EURL et ayant effectué la saisie comptable de plusieurs factures ne pouvait ignorer le caractère non exclusif de l'activité commerciale. De plus, contrairement à ce qu'elle prétend, elle ne rapporte nullement la preuve d'une mise en garde verbale à ce sujet. Si Mlle L. avait été bien conseillée, elle aurait pu bénéficier des allègements fiscaux prévus par l'article 44 et aurait échappé à tout redressement. Le manquement de la société d'expertise comptable se trouve donc être la cause directe des difficultés financières de Mlle L. Sa responsabilité est donc engagée. (TGI Reims. 24 octobre 2000 - SIC n° 208. Décembre 2002).
- Un cabinet d'expertise comptable décèle, au cours des pointages d'un exercice, les malversations d'un employé de sa cliente sur les comptes de celle-ci. Sa cliente estime que l'expert-comptable a failli à son devoir de conseil (défaillances dans les conseils d'embauche, non-exécution des diligences minimales attendues). En l'absence de lettre de mission, le tribunal conclut, au regard de la taille de la société, de ses activités et du montant des honoraires, à l'existence d'une obligation de moyens étendue,

comportant notamment un devoir de conseil et d'alerte sur l'organisation interne de l'entreprise et sur les responsabilités laissées à l'intéressé. Or, il est établi que ces conseils n'ont pas été prodigués par l'expert-comptable. Sa responsabilité est donc partiellement engagée. (Tribunal de commerce de Paris. 28 novembre 2000 - SIC n° 208. Décembre 2002).

- Un chirurgien dentiste, après vérification de sa comptabilité par l'administration fiscale concernant trois exercices, a été soumis à un redressement fiscal principalement pour avoir omis de tenir un livre de recettes journalières détaillé. Il a sollicité la condamnation de l'expert-comptable auquel il avait confié sa comptabilité en faisant valoir que la tenue d'un tel livre incombait à celui-ci. De surcroît, il lui reproche de ne pas l'avoir assisté face à l'administration fiscale lors de la procédure de vérification, estimant qu'en l'absence de lettre de mission, la mission de l'expert-comptable était d'ordre général et la plus étendue. Cependant, il ne résulte d'aucun élément que la mission de l'expert-comptable était étendue à ces deux prestations. En ce qui les concerne, ce dernier n'a donc commis aucune faute. Toutefois, en tant qu'investi d'un devoir de conseil, il aurait dû mettre en garde son client des éventuelles conséquences de la non-tenue de ce livre et l'inciter à adopter une telle démarche. Dès lors, il a commis une faute qui est la cause directe du préjudice subi par son client qui a dû payer un conseil et a subi un manque à gagner en raison du temps passé à sa propre défense ( TGI Marseille. 12 mars 2001 - SIC n° 208. Décembre 2002).
- Ayant été l'objet d'un redressement fiscal (en raison de l'omission des déclarations des honoraires et commissions versées à des tiers par la société au titre de plusieurs exercices), une société a invoqué la faute de son expert-comptable qui a omis de procéder à ces déclarations. Celui-ci avait, en effet, reconnu implicitement que sa

mission s'étendait à ces déclarations en demandant à plusieurs reprises à la société la communication des pièces nécessaires à l'établissement de celles-ci. Il a ainsi engagé sa responsabilité car sa faute contractuelle a engendré un préjudice pour la société qui a dû payer un impôt supplémentaire. (TGI Troyes. 25 avril 2001 - SIC n° 208. Décembre 2002 ).

- La co-responsabilité entre l'expert-comptable et le client peut aussi être prononcée. C'est le cas de l'arrêt du TGI de Paris, le 6 juillet 1994. Même « à défaut d'un écrit, l'expert-comptable, investi d'une mission classique, devait préparer les déclarations fiscales et dans le cadre de sa mission de conseil avertir la société cliente des mises en demeure de l'administration fiscale. Mais la société elle-même ne pouvait les ignorer, recevant seule ces mises en demeure, et a manqué de diligence quant à l'exigence de l'établissement des comptes. Les fautes de deux parties ont concouru pour moitié chacune à la réalisation du préjudice subi, du fait de l'application des pénalités et des majorations fiscales, pour omission de dépôt des déclarations de résultat à l'administration fiscale ». La faute réside pour l'expert-comptable dans l'omission de dépôt des déclarations fiscales et le manquement au devoir de conseil et pour le client dans le manque de coopération et d'information envers l'expert-comptable. Le préjudice sont les pénalités et majorations fiscales. Le lien de causalité est que les omissions de dépôt de déclarations de résultat ont eu comme effets les pénalités et majorations fiscales. La réparation est le paiement des pénalités et majorations fiscales pour moitié chacun entre l'expert-comptable et le client.

Ces quelques décisions montrent une fois de plus, s'il en était besoin, la rigueur et la prudence dont devront faire preuve les experts comptables dans l'exécution des missions qui leur sont confiées.

Pour prévenir donc sa responsabilité civile professionnelle, l'expert-comptable, devrait veiller au respect de certains principes comportementaux. Ainsi convient-il d'appliquer scrupuleusement quelques règles simples comme, par exemple :

- Etablir une lettre de mission délimitant le cadre de la mission ;
- Conserver un esprit critique, même en cas de missions récurrentes ;
- En cas de relations détériorées avec le client, ne pas insister et en tirer les conséquences ;
- Veiller aux modifications susceptibles d'entraîner une révision des conditions prévues dans la lettre de mission et faire alors rectifier celle-ci (extension de missions, modifications des conditions d'intervention) ;
- La délégation donnée aux collaborateurs ne doit pas se transformer en une démission de fait : d'une manière générale, il faut se tenir informé de chaque dossier géré ;
- Souscrire une police d'assurance R.C professionnelle correspondant à l'activité du cabinet ;
- Vérifier chaque année l'adéquation entre la police et les activités exercées ;
- Eviter toute situation non conforme à la déontologie ;
- Se ménager la preuve des conseils et des mises en garde prodigués.

## **CHAPITRE II : LA RESPONSABILITE PENALE**

Le droit pénal a pour objet l'incrimination et la sanction d'agissements ayant causé un trouble à la société. Ces agissements constitutifs de l'infraction peuvent se définir comme toute action que la société interdit, sous la menace d'une sanction pénale. La personne transgresse donc les interdits légaux.

Pour que l'infraction puisse être incriminable et sanctionnable pénalement, il faut qu'elle réunisse trois éléments : l'élément légal – l'élément matériel – l'élément moral.

- L'élément légal : Son existence nécessite un texte légal qui prévoit l'infraction et la peine qui lui est applicable, puisque il n'y a ni d'infraction ni de peine sans texte légal : C'est le principe de la légalité des délits et des peines.
- L'élément matériel est l'attitude extérieure. Que l'auteur en soit resté au stade de l'intention ou de la préparation de l'acte fautif, ou qu'il l'ait mené à son terme, « c'est le résultat qui compte ». Cet élément matériel regroupe donc le résultat de ses actions et l'attitude de l'expert-comptable. Son comportement peut être actif (quant il commet ce que la loi prohibe) ou passif (quant il ne commet pas ce que la loi lui commande de faire).
- L'élément moral : consiste dans l'existence de la volonté et l'intention criminelle chez l'auteur de l'infraction. Il convient toutefois de signaler que l'expert-comptable ne peut pas parfois exciper de sa bonne foi pour échapper à la sanction. En effet d'après un arrêt de la Cour d'Appel d'Aix-en-Provence du 05 décembre 1991 ( SIC 02/97), « La profession de l'expert-comptable lui permettant d'acquérir une bonne connaissance de la fiscalité. Il ne peut exciper de sa bonne foi alors qu'il a gardé le silence en dépit de nombreux rappels fiscaux. Cette attitude volontaire et répétée établit l'élément intentionnel du délit ».

L'infraction pénale qu'est l'abus de biens sociaux est considérée comme un délit (articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96). La tentative d'abus de biens sociaux n'est pas punissable car elle ne rentre pas dans les cas prévus par la loi où la tentative d'un délit est punissable ( article 115 du code pénal).

Néanmoins, la mise en cause de la responsabilité pénale de l'expert-comptable peut être de deux ordres. Tout d'abord, l'expert-comptable peut être le seul protagoniste de l'infraction.

L'expert-comptable verra alors sa responsabilité engagée pénalement en tant qu'auteur principal. C'est le cas de la rupture du secret professionnel suite à la constatation de l'abus de biens sociaux. Ensuite, l'expert-comptable peut commettre lui-même un abus de biens sociaux dans sa propre société. Mais ce cas ne sera pas envisagé dans ce mémoire car il revient à être dans l'hypothèse d'un dirigeant qui fait de mauvaise foi, des biens ou du crédit de la société, un usage qu'il savait contraire à l'intérêt économique de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle il est intéressé directement ou indirectement. Enfin, ce qui est de fait le plus souvent recherché, c'est la complicité de l'expert-comptable pour abus de biens sociaux.

## **SECTION I : L'EXPERT-COMPTABLE : AUTEUR PRINCIPAL DE LA VIOLATION DU SECRET PROFESSIONNEL**

D'après les principes généraux du droit pénal, pour que l'expert-comptable soit reconnu comme auteur principal, il faut que trois éléments soient réunis : un élément légal, un élément matériel et un élément moral. Ainsi, il faut que l'expert-comptable ait accompli seul tous les actes constitutifs de l'infraction. C'est le cas en ce qui nous concerne notamment pour ce qui est de la violation du secret professionnel.

- L'élément légal est contenu dans l'article 446 du code pénal qui définit et sanctionne les personnes dépositaires de secrets par leur état ou profession ou par leur fonctions en cas de révélation de ces informations. La violation du secret professionnel rend l'expert-comptable passible d'un mois à six mois d'emprisonnement et d'une amende de 120 à 1 000 DH.
- L'élément matériel est cette révélation du secret auquel l'expert-comptable est tenu.
- L'élément moral prend en considération que la violation d'un secret est toujours réalisée en connaissance de cause. C'est un acte intentionnel. Par ailleurs, il convient de signaler que la révélation justifiée est non punissable. En effet, l'article 446 du code pénal prévoit qu'il n'y pas atteinte au secret dans le cas où la loi obligerait ou autoriserait la révélation de la confiance quoique que, comme évoqué à la deuxième partie du présent mémoire, le comportement que devrait adopté l'expert-comptable dans le cadre du secret professionnel n'obéit à aucune norme au Maroc.

L'incrimination se situe donc au cœur d'un conflit : Le conflit entre le devoir de se taire et un intérêt à parler.

Se posent alors les questions suivantes : l'expert-comptable peut-il révéler les faits délictueux découverts lors de sa mission à un tiers ? Et quelles attitudes doit-il avoir en cas d'actions intentées contre lui ou lors d'un témoignage devant une autorité judiciaire ?

A la première question, l'expert-comptable, qui est amené, dans le cadre d'une mission de conseil, à constater des faits délictueux comme l'est le délit d'abus de biens sociaux, est tenu au secret professionnel. Il ne peut les révéler à quelque tiers que se soit.

En outre, pour ne pas entrer dans le cadre du délit de la complicité délictuelle (responsabilité pénale) ou agir contrairement à la déontologie (responsabilité disciplinaire), l'expert-comptable doit prendre certaines précautions. Dans le respect du principe de l'indépendance et pour sa propre défense, il proscrit toutes attitudes aux agissements pouvant être interprétés comme l'approbation de ces faits délictueux ou pouvant les masquer aux yeux des tiers. Il

procède à une mise au point contradictoire orale et écrite avec son client, pour obtenir des explications sur les faits découverts, puis l'encourage à réparer les dommages de ses actes. Dans tous les cas, à l'exception de celui où le client répare les dommages de ses actes, l'expert-comptable doit démissionner de ses fonctions.

A la deuxième question, en se référant à la norme 114 bis adoptée le 19 octobre 1994 par le Conseil Supérieur de l'ordre des experts comptables en France et relative au « secret professionnel et devoir de discrétion », en l'absence d'une norme marocaine en la matière, l'expert-comptable est délié du secret professionnel « en cas d'informations ouvertes contre lui ou de poursuites engagées à son encontre par les pouvoirs publics ou encore dans les actions intentées devant les Chambres de Disciplines »

Pour mémoire, il convient de rappeler également que l'article 168 de la loi 17-95 relative aux sociétés anonymes dispose que « le secret professionnel ne peut être opposé aux commissaires aux comptes, sauf par des auxiliaires de justices ». L'expert-comptable est par conséquent délié de son secret professionnel à l'égard du commissaire aux comptes de la société cliente, là encore cependant, dans le cadre restreint des réponses à apporter sur les comptes.

Par ailleurs, il n'est pas rare, quoi que cela reste peu fréquent, de voir côtoyer sur un même banc d'accusation, un chef d'entreprise et son expert-comptable. De façon générale, cependant, la voie la plus communément utilisée pour engager directement la responsabilité professionnelle de l'expert-comptable reste la voie civile. A juste titre, en effet, les tribunaux estiment que la responsabilité pénale en tant qu'auteur principal incombe d'abord au chef d'entreprise. En revanche, l'examen de la jurisprudence témoigne qu'il arrive que l'expert-comptable se trouve cité devant les tribunaux répressifs à l'occasion des poursuites diligentées contre ses clients et condamné en qualité de complice des infractions commises par ces derniers. Néanmoins, ces cas sont exceptionnels, ce qui témoigne de la qualité de ces professionnels.

## **SECTION II : L'EXPERT-COMPTABLE : COMPLICE DE L'ABUS DE BIENS SOCIAUX**

La complicité est retenue pour toute personne qui, selon l'article 129 du code pénal, « avec connaissance, aidé ou assisté l'auteur ou les auteurs de l'action, dans les faits qui l'ont préparée ou facilitée ».

Pour que l'expert-comptable soit punissable comme complice, il est nécessaire qu'il soit partie prenante dans l'accomplissement de l'infraction et que les juges prouvent que ce qu'il voulait avait un rapport certain avec ce qu'a réalisé l'auteur principal.

Selon les principes généraux en la matière, pour que la complicité soit retenue, les trois éléments doivent ici aussi être réunis. En l'espèce :

- L'élément légal prévoit une infraction punissable, soit comme crime soit comme délit. Le Code Pénal assimile le complice à l'auteur principal du point de vue de la répression et le déclare punissable « comme auteur » (article 130 du Code Pénal).
- L'élément matériel est constitué par un des actes de participation limitativement énumérés par l'article 129 du code pénal. Les actes de complicité sont tous des actes positifs. Ainsi, l'acte positif de complicité apparaît-il nécessairement antérieur. Il est nécessaire de rappeler que la tentative d'abus de biens sociaux n'est pas punissable car elle ne rentre pas dans les cas prévus par la loi où la tentative d'un délit est punissable ( article 115 du code pénal).
- L'élément moral implique donc une intention d'agir ou de participer sciemment à l'infraction de la part de l'expert-comptable. Le complice doit avoir conscience de participer à la commission d'une infraction et de s'y associer en connaissance de cause,

volontairement. Il s'ensuit que l'auteur d'une faute d'imprudence ne peut pas être poursuivi pour complicité, même si cette imprudence ou cette négligence constitue une faute du point de vue civil et engage sa responsabilité civile.

De plus, en vertu du premier article de la loi 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un Ordre des experts comptables « Est expert-comptable, celui qui fait profession habituelle de réviser, d'apprécier les comptabilités des entreprises et organismes . Il peut aussi redresser la comptabilité de son client ». Il possède donc, en vertu du rôle qui lui est confié par la loi, le pouvoir de s'opposer à la réalisation de délits tels que la présentation de faux bilans, la passation d'écritures inexactes, l'omission de passation d'écritures ou la fraude fiscale, et de refuser sa collaboration en cas de désaccord avec son client. En laissant passivement s'accomplir de telles infractions, fût-ce par simple négligence, l'expert-comptable se comporterait en complice « par abstention », son comportement rapportant la preuve d'une entente tacite.

L'étude des cas de complicité de l'expert-comptable se limitera au délit d'abus de biens sociaux. Ce délit peut être de droit commun, de droit des affaires ou de droit fiscal.

## **A : DELIT DE DROIT COMMUN**

Ce délit est dit de droit commun en l'absence de dérogations ou de législations particulières tels que le droit des affaires ou le droit fiscal. Le délit de faux en écriture de commerce se rencontre fréquemment dans la vie des entreprises. Il accompagne très souvent l'escroquerie.

Le faux en écriture de commerce a comme élément légal l'article 357 du code pénal. Les manières de falsification consistent en une contrefaçon, un rajout ou encore la fabrication d'un document. Ce délit suppose, quelque soit la manière utilisée, un document et une

altération de la vérité. L'expert-comptable, comme l'auteur principal, agit frauduleusement. Il sait qu'en altérant la vérité, il porte préjudice à autrui. C'est l'élément moral.

Il est important de faire la distinction entre le délit de faux en écriture de commerce et celui d'usage de faux ( article 356 du code pénal: ANNEXE 35). L'expert-comptable, s'il ne peut être reconnu que comme le complice (de la fabrication) d'un faux commis par son client, peut néanmoins en être l'utilisateur principal. Cependant, il sera relaxé si sa mauvaise foi n'est pas prouvée ou s'il n'utilise pas sciemment la pièce modifiée.

L'article 540 du code pénal (ANNEXE 35) pose l'élément légal de l'escroquerie. L'élément moral comprend l'utilisation de manœuvres frauduleuses pour dessaisir ou appauvrir une victime et implique une erreur intentionnelle. Dès lors que l'expert-comptable connaît ou se rend compte de la machination projetée ou réussie par l'auteur principal, il peut être reconnu complice du délit d'escroquerie. Toutefois, une simple négligence ou une imprudence de sa part ne suffit pas à le caractériser comme complice.

Une fois le délit étudié au niveau du droit commun, il convient de le voir sous l'angle du droit des affaires.

## **B : DELIT DE DROIT DES AFFAIRES**

Les articles du Code de Commerce sur les préventions des difficultés des entreprises sont les principaux textes en matière de délits comptables tels que l'abus de biens sociaux.

Lorsque le client de l'expert-comptable méconnaît son devoir de dirigeant ( dirigeant de l'entreprise individuelle ou à forme sociale), il en résulte deux situations distinctes pour l'expert-comptable :

- soit le client ne lui cache pas les prélèvements qu'il effectue (première hypothèse),
- soit le client essaye de les lui dissimuler (deuxième hypothèse).

### **Première hypothèse**

Pour la première hypothèse, dans laquelle le client n'essaye pas de dissimuler par des pièces frauduleuses les prélèvements qui sont les siens, dès lors que l'expert-comptable à son tour ne procède pas à une dissimulation, il reste hors du champ de la répression pénale. En effet, il ne peut pas être reproché à un expert-comptable de faire figurer dans un compte courant d'associés, les sommes prélevées sans justification par le dirigeant.

Même si l'expert-comptable met un certain temps à effectuer l'opération, pensant qu'il lui sera fourni des justificatifs, mais qu'à la clôture des comptes il met le lecteur en mesure de comprendre ce qu'il en est, il n'a apporté aucune aide et/ou aucune assistance à la commission du délit « puisque cette opération met au contraire en lumière les prélèvements frauduleusement opérés par les responsables des entreprises » (TGI Paris. 28 janvier 1998 ).

Dans cette situation, le Parquet et les juges d'instruction font quelquefois le reproche aux experts-comptables de la connaissance qu'ils ont eue d'abus de biens sociaux commis par leurs clients puisqu'ils l'ont retranscrit. Mais un tel reproche ne résiste pas à l'analyse puisque l'expert-comptable n'est pas le garant social de ses clients. La seule garantie qu'il est tenu d'apporter au corps social, c'est sa propre loyauté dans l'accomplissement de sa mission. Cette loyauté n'est pas prise en défaut lorsqu'il fait une description comptable correcte des informations qu'il a obtenues (Cass. Crim. 6 septembre 2000 ).

Outre, le fait qu'il lui serait interdit, en raison de son obligation au secret professionnel, de dénoncer ses clients, au regard de la complicité, il convient simplement de remarquer que l'auteur principal a forcément déjà commis son délit et que l'expert-comptable ne lui a donc

pas, en décrivant celui-ci, apporté la moindre aide préalable, ni la moindre « couverture » à posteriori.

En effet, par la retranscription fidèle pour tout lecteur de comptes de la réalité des opérations, il n'a pas contribué à masquer celles-ci, dissimulation qui ne pourrait d'ailleurs, au titre de la complicité, lui être reprochée que si elle était le résultat d'une entente avec l'auteur principal du délit.

En tout cas, à défaut de dissimulation, l'absence d'acte matériel de complicité rend toute discussion sur celle-ci inopérante.

### **Deuxième hypothèse**

Dans la seconde hypothèse où l'expert-comptable n'a pas pu retracer les détournements parce qu'ils ont été dissimulés à ses yeux par des artifices de pièces créées pour les besoins de la cause par l'auteur principal, il n'y a pas non plus lieu de voir en lui un complice.

Au plan de la comptabilité, la situation est différente. Dans la précédente hypothèse, les comptes étaient justes. Dans celle-ci ils sont faux. La question est donc seulement de savoir si l'expert-comptable en était conscient ou non.

Très classiquement, on revient alors dans l'analyse des éléments constitutifs de la complicité de l'article 129 du Code Pénal qui nécessite conscience de commettre l'infraction. « L'expert-comptable qui, ayant constaté des pertes semblant provenir de manque de marchandises sur les inventaires, les isole dans le compte de pertes et profits, commet une faute par omission mais ne saurait être poursuivi pour complicité de présentation d'un bilan inexact si la preuve de sa connaissance des ventes sans facture n'est pas apportée » (Cour d'Appel de Bourges. 11 décembre 1986).

Il ne suffit donc pas de relever d'éventuelles erreurs techniques pour prétendre sur ce point à une éventuelle complicité, mais de rechercher concrètement s'il y a eu volonté de continuer la mission en connaissance de la fraude.

Il ne saurait être prétendu, pour s'exonérer de la charge de la preuve de cet élément intentionnel, que l'expert-comptable aurait dû se livrer à des investigations puisqu'une telle affirmation ne ferait que montrer la méconnaissance de la mission de l'expert-comptable. C'est pourquoi à l'encontre de cette fausse présomption, il est nécessaire de rappeler que l'expert-comptable n'a pas « l'obligation de rechercher des faits répréhensibles » (Cour d'Appel de Poitiers. 14 novembre 1986 ).

En revanche, dans cette hypothèse de dissimulation, il faut envisager le cas de figure où l'expert-comptable s'aperçoit que les informations qui lui sont fournies sont fallacieuses. Certains attendus de décisions indiquent que, dès lors que l'expert-comptable prend conscience que les informations sont fausses, il lui appartiendrait de refuser de poursuivre sa mission (TGI Paris. 28 janvier 1998).

Cette notion a été reprise, par la Cour d'Appel le 7 mars 2000 (CA de Montpellier. 7 mars 2000 ). Elle regroupe en fait les conclusions obtenues des deux hypothèses retenues : l'expert-comptable qui constate des infractions sans y avoir aucunement participé, ne peut rien révéler à quiconque et reste impérativement tenu au secret professionnel en ce qui concerne le comportement délictuel de son client. L'arrêt admet également que les comptes et/ou situations arrêtés dans un tel contexte ne sont pas nécessairement faux, dans la mesure où les effets des fraudes ne sont pas dissimulés, et que l'expert-comptable a pris en considération toutes les conséquences de cette situation en termes de régularité et de sincérité. Pour autant, il n'en reste pas moins que ce type de circonstances pose le grave et délicat problème de la poursuite de la collaboration avec un client malhonnête. Même en l'absence d'acte positif de complicité, l'expert-comptable peut néanmoins être gravement soupçonné, voire

personnellement mis en cause en raison des apparences défavorables. Dans un tel cas, la sagesse impose donc de démissionner sans délai de la mission, à défaut d'une régularisation immédiate des infractions constatées si cela est encore possible. Cette méthode est la seule façon de manifester sa réprobation et son refus de cautionner, même en apparence, les turpitudes de son client.

Il convient de s'interroger sur les éventuelles conséquences du non-respect de cette recommandation. Il faut l'apprécier à l'aune du bon sens. S'il n'y a eu qu'une information fallacieuse fournie par le client et que l'expert-comptable, la découvrant, rectifie le traitement qu'il a fait ou qu'il s'apprêtait à faire, il va avoir produit une comptabilité qui pourra être qualifiée d'exacte. Ainsi, au contraire d'avoir apporté une aide à la fraude, fût-elle postérieure à celle-ci, il aura empêché sa dissimulation et, de ce fait, sera irréprochable au plan pénal.

Mais sa situation deviendra, sur le plan probatoire, plus compliquée s'il y a eu d'autres falsifications que, malencontreusement, il n'aurait pas détectées. Son comportement général sera alors entaché d'un soupçon dont il lui sera difficile de se défaire, d'autant qu'il ne disposera pas, dans le cadre de sa mission contractuelle, des moyens de contrôles probatoires externes de l'auditeur.

Ainsi, en cas de découverte de l'absence de fiabilité des informations fournies par le client, la prudence, par ailleurs recommandée par la profession elle-même, consiste à mettre fin à la mission.

Même s'il ne s'agit pas d'une obligation stricte sur le plan juridique, il est bien évident que celui qui continue une mission dans ces circonstances peut être considéré comme particulièrement léger ou prenant des risques inconsidérés, ce qui le rapproche, beaucoup trop pour sa propre sécurité, de celui qui prend ces risques volontairement.

Après avoir étudié le délit du point de vue du droit commun puis du droit des affaires, il convient de l'analyser sous l'angle du droit fiscal.

### **C : DELIT DE DROIT FISCAL**

Le délit général de fraude fiscale fait l'objet des dispositions des articles 49 bis et 50 de la loi 24-86, 111 bis et 112 de la loi 17-89 et 49 et 49 bis de la loi 30-85 (ANNEXE 67). Là encore, il convient de prouver que l'expert-comptable a agi consciemment en aidant l'auteur principal à se soustraire à l'établissement, ou au paiement des impôts. En réalité, l'expert-comptable peut apporter son aide par la production d'écritures comptables fausses ou fictives (articles 49 bis, 111 bis, et 49 bis respectivement des lois n° 24-86, 17-89, et 30-85), soit par la participation aux manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt, par l'assistance ou le conseil d'une société dans l'exécution desdites manœuvres (articles 50, 112 et 49 respectivement des lois 24-86, 17-89 et 30-85).

Or, ici encore, l'étude de la jurisprudence s'avère indispensable. En la matière, les tribunaux ont estimé, dans des cas, que la mauvaise foi de l'expert-comptable n'a pas à être recherchée. Seul le manquement aux diligences ou une inexactitude suffit. La démonstration d'une faute, eu égard aux diligences normales, repose sur les mêmes fondements que pour une mise en cause au plan civil (faute – préjudice – lien de causalité entre faute et préjudice).

Une fois les principales « règles » examinées, il convient d'analyser la jurisprudence qui s'y rapporte.

### **SECTION III : ANALYSE DE LA JURISPRUDENCE**

L'étude de quelques exemples de jurisprudence permettra d'illustrer ces mises en cause de responsabilité pénale de l'expert-comptable soit comme auteur principal, soit comme complice.

#### **L'expert-comptable : auteur principal**

Un premier arrêt de la Cour d'Appel de Paris du 19 mars 1990 a condamné concurremment « un gérant pour délit d'abus de biens sociaux, et délit de banqueroute et un expert-comptable pour complicité de banqueroute et violation du secret professionnel auquel il était tenu pour avoir révélé par écrit au Procureur de la République différents renseignements recueillis lors de l'exercice de sa mission ». La société cliente a été frappée par une procédure de liquidation judiciaire et l'expert-comptable a eu une peine de 15 mois d'emprisonnement avec sursis et 50 000 FRF d'amende. Cet arrêt a ensuite été cassé et renvoyé le 17 juin 1991 par la Cour de Cassation. En l'espèce, la Cour d'Appel de Paris n'avait pas énoncé clairement quels étaient parmi les faits révélés par écrit au Procureur ceux qui constituaient des secrets professionnels non susceptibles de révélation. « En effet, le simple rappel de l'absence d'établissement des bilans annuels et l'existence d'une procédure de liquidation, faits soumis à des mesures de publicité et donc connus par le Parquet, ne constitue pas un fait confidentiel ».

Un deuxième arrêt de la Cour d'Appel d'Aix-en-Provence en date du 29 juin 1995 a retenu le délit de violation du secret professionnel. Dans le cadre d'un contentieux de détournement de clientèle avec une ancienne collaboratrice, un expert-comptable avait accepté de fournir, documents à l'appui, des renseignements relatifs à des opérations comptables d'une société cliente l'ayant quitté, et ce, en réponse à une demande d'information particulière émanant de

la Direction Régionale des Impôts. Confirmant la condamnation prononcée par le Tribunal Correctionnel de Draguignan, la Cour d'Appel a estimé que l'expert-comptable avait été dépositaire des informations fournies en raison de sa profession, et que ces dernières revêtaient, de ce fait, un caractère secret, que les détournements vilipendés ne l'autorisaient pas pour autant à violer le secret professionnel. Ecartant l'argumentation de l'expert-comptable, la Cour a précisé que peu importait à cet égard que le destinataire de ces informations ait été lui-même astreint au secret professionnel, dès lors que seule importait la non-divulgence d'une information secrète.

### **L'expert-comptable : complice**

La Cour de Cassation, le 15 janvier 1979 a rejeté le pourvoi d'un expert-comptable ayant été condamné par une Cour d'Appel. Ce pourvoi était fondé sur l'absence d'actes positifs susceptibles de caractériser une complicité par aide et assistance. En l'espèce, l'expert-comptable tenait à la fois la comptabilité d'une SARL et celle de son gérant. Ce dernier avait volontairement omis de passer des écritures et a comptabilisé des écritures inexacts ou fictives pour dissimuler des sommes sujettes à l'impôt. La Cour de Cassation avait jugé que la Cour d'Appel en constatant l'existence des éléments constitutifs du délit de complicité avait donné une base légale à sa décision. Elle énonce : « le délit est établi dès lors que le requérant (l'expert-comptable) avait, en vertu de ses obligations professionnelles, aidé et assisté son client dans la commission des faits délictueux, d'une part en passant des écritures d'après les documents qui lui étaient présentés sans se soucier de les vérifier, d'autre part en établissant, à partir d'éléments comptables ne traduisant pas la réalité, des comptes et déclarations incombant à son client, et que l'expert-comptable a accompli sciemment les faits de

complicité qui lui sont reprochés, ceux-ci relevant de la technique et de la formation comptable ».

Trois autres arrêts de la juridiction suprême vont dans le même sens, l'un du 24 juillet 1979 et les deux autres du 16 mars 1981. Dans toutes ces affaires, le raisonnement opéré a été identique : l'expert-comptable avait les moyens techniques de déceler la fraude – il avait l'obligation de mettre ces moyens en œuvre – il a négligé de le faire – on doit en induire qu'il a agi en connaissance de cause et, donc, volontairement.

Mais un arrêt postérieur de la Chambre Criminelle rendu le 27 juin 1983 semble vouloir revenir sur les arrêts précédents. En effet cet arrêt précise, pour confirmer la relaxe, que « la connivence avec le chef d'entreprise n'a pas été jusqu'à vouloir faciliter l'escroquerie dont il n'avait pas conscience ». La recherche de la caractérisation de l'intention frauduleuse réapparaît clairement là.

Cependant, cet arrêt qui concerne un expert-comptable dans le cadre d'un commissariat aux comptes n'est pas nécessairement précurseur du même souci de rigueur concernant un expert-comptable dans le cadre d'une mission de conseil.

Certes, la Cour de Cassation n'ayant pas été appelée à statuer en ce sens spécifiquement dans le cas des experts-comptables que rarement (à notre connaissance à travers ses arrêts de 1979 et 1981), mais une extrême vigilance reste pourtant toujours d'actualité sur la frontière qui peut exister entre négligence et complicité.

Heureusement, les condamnations pénales prononcées à l'encontre des experts-comptables demeurent relativement peu fréquentes. La pénalisation de la vie des affaires doit néanmoins conduire les professionnels à une extrême prudence, la voie pénale étant de plus en plus

utilisée comme un moyen de pression, un processus d'intimidation, destiné à aboutir à des transactions que la seule voie civile n'aurait pas permis d'espérer.

En matière de risque de mise en cause pénale, l'expert-comptable, soucieux de se prémunir, devrait veiller au respect de certains principes comportementaux.

Ainsi convient-il d'appliquer scrupuleusement quelques règles simples comme, par exemple :

- Définir clairement les obligations contractuelles (lettre de mission, programme de travail) ;
- Veiller constamment à ce que des liens personnels (même légitimes) n'altèrent à aucun moment l'indépendance dans l'exécution de la mission ;
- Respecter les normes professionnelles ;
- Développer une pédagogie de la responsabilité (sensibilisation des collaborateurs, prévention de la banalisation, culture de l'indépendance) ;
- Exercer une surveillance réelle et approfondie sur les travaux des collaborateurs quelque soit le niveau de compétence de ceux-ci ;
- Anticiper les incidents éventuels (constitution de preuves, justification des diligences et des options, lettres de mises en garde.....) ;
- Rédiger un compte-rendu de mission circonstancié (carences, difficultés, recommandations, devoir de conseil).

Par ailleurs, dès lors que le comportement d'un dirigeant d'entreprise traduit une velléité de commettre des irrégularités, l'expert-comptable doit redoubler de vigilance.

A défaut d'une cessation immédiate de collaboration (démission dûment motivée), l'expert-comptable doit impérativement procéder à une mise en garde formelle (lettre comminatoire exigeant les régularisations nécessaires) et veiller à ne participer en aucune façon à la

commission d'infractions ou à leur dissimulation éventuelle (refus absolu et attentif de contribuer au délit).

Une protestation énergique constitue en effet le meilleur moyen d'établir l'absence de volonté de complicité par fourniture d'instructions ou de moyens.

Evidemment, en cas de persévérance dans la commission d'infractions, l'expert-comptable doit mettre un terme à sa mission.

## CONCLUSION DE LA TROISIEME PARTIE

Pour conclure cette troisième partie, Il convient de rappeler que « Le contrat fait la loi des parties ». Au terme de l'analyse de la jurisprudence, ce principe s'avère plus que jamais actuel. Ainsi, ne peut-on que conseiller aux confrères de déterminer le cadre de leur intervention dans des lettres de mission cosignées de l'expert-comptable et du client, ainsi que tous avenants utiles par la suite. Il y va de la protection du consommateur comme de celle du professionnel. Les tribunaux éventuellement saisis connaîtront immédiatement l'étendue exacte et la responsabilité engagée par l'expert-comptable.

Le membre de l'ordre se pré-constituera par tous moyens la preuve des diligences accomplies (comptes-rendus de mission, demandes de pièces, mises en demeure, réserves). Les tribunaux accordent en effet, rappelons-le, en cas de contentieux, la primauté à l'écrit.

Enfin, on n'utilisera qu'à bon escient, le cas échéant, des clauses limitatives de responsabilité, qui risqueront en fait de s'avérer illusoires. En effet, d'après l'article 232 du code des obligations et contrats « on ne peut stipuler d'avance qu'on ne sera pas tenu de sa faute lourde ou de son dol ».

## **CONCLUSION GENERALE**

Ne pouvant prévoir l'avenir économique, nous ne pouvons qu'utiliser le conditionnel pour nous faire une idée du devenir de l'abus de biens sociaux. Le délit d'abus de biens sociaux, introduit dans notre droit des sociétés par les articles 384 de la loi 17-95 et 107 de la loi 5-96, ne semble pas respecter l'exigence de prévisibilité de la loi pénale et plus généralement le principe de la légalité des délits et des peines. La notion d'usage, celle d'intérêt économique, de même que la formule à des fins personnelles, sont des expressions ouvertes susceptibles de recouvrir de nombreux comportements.

L'abus de biens sociaux est une des « stars » des délits pénaux, et tous les dirigeants mais aussi leurs experts-comptables frissonnent à l'évocation de son nom. Ce délit suscite toujours beaucoup de commentaires, mais malgré sa médiatisation, sa connaissance reste superficielle par la plupart des personnes, que ce soit sur les actes constitutifs ou sur la prescription. Les dirigeants, les experts-comptables et même parfois les juristes, ne maîtrisent pas vraiment la notion d'abus de biens sociaux. Et le risque est grand ! Les dirigeants, comme les conseils, ont besoin de repères clairs en ce qui concerne cette notion. Certains juristes envisagent même la suppression totale de la notion d'abus de biens sociaux grâce à la mise en place d'une nouvelle idée : l'intérêt des actionnaires. Si l'on veut s'inspirer du « corporate governance » à la française, M. le Sénateur Marini prône une restriction du domaine de l'abus de biens sociaux en proposant une nouvelle rédaction de l'article : « Le président, les administrateurs ou les directeurs généraux d'une société anonyme qui, par l'usage des biens ou du crédit de la société, auront sciemment porté atteintes aux intérêts patrimoniaux de celle-ci, à des fins d'enrichissement personnel ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement ».

Dans son rapport il propose, en effet, des outils pour favoriser un rééquilibrage en faveur des actionnaires. Il favorise :

- La création des comités. On peut citer par exemple :
  - Le comité d'audit qui aura pour fonction de résorber le déficit d'information qui est celui des actionnaires. C'est une pièce maîtresse dans l'exercice de la mission de contrôle. Un tel comité aura une fonction de recrutement essentielle: à lui de choisir les auditeurs et d'apprécier avec eux le résultat des opérations de contrôle ;
  - Le comité de sélection qui aura lui comme rôle de permettre un choix de personnalités pour assurer des fonctions dirigeantes ;
  - Le comité de rémunération est lui chargé de définir les salaires des principaux dirigeants ;
  - Enfin, le comité d'éthique est présenté comme « le gardien de la réputation du groupe ».
- La mise en place d'administrateurs indépendants ;
- A côté de ces contrôles internes, il semble vouloir accentuer le rôle du commissaire aux comptes.

Il est indéniable que la répression de l'abus de biens sociaux provoque des dégâts et moralise peu. Tout d'abord, comme le signale le rapport de M. le Sénateur Marini, les conséquences sur l'image des entreprises ayant été impliquées dans des mises en cause pour abus de biens sociaux sont souvent désastreuses. Ensuite, les actionnaires sont souvent lésés étant donné que l'action perd de sa valeur. Il n'est donc pas dans l'intérêt de ceux-ci de voir le dirigeant inculpé pénalement pour abus de biens sociaux. Enfin, au niveau national et international, cela déstabilise la société qui prend alors l'étiquette d'entreprise peu recommandable. Ainsi le rapport de M. le Sénateur Marini suggère d'utiliser les voies civiles, plutôt que d'agiter l'épouvantail des voies pénales.

Si un rééquilibrage entre les rôles des actionnaires et les rôles des dirigeants peut aboutir comme le préconise M. le Sénateur Marini, le pouvoir de ces derniers sera inévitablement contrôlé. De ce fait, si un abus de biens sociaux intervient, les actionnaires seraient rapidement au courant et des mesures pourraient être prises. Pour que la transparence puisse être effective, il faut que les actionnaires et les dirigeants acceptent de voir leurs rôles changer quelque peu par la mise en place au sein de l'entreprise de nombreux contrôles internes mais aussi externes. Ces contrôles externes pourraient se renforcer avec un expert-comptable auquel un rôle de conseiller permanent pourrait être assigné.

Pour résumer, disons que plus les intervenants de la vie des entreprises seront associés aux décisions, plus les contrôles seront efficaces, moins les abus de biens sociaux auront de chances d'être commis et moins les responsabilités civiles et pénales des dirigeants et parfois même des experts-comptables seront recherchées.

Mais ces idées ne sont pas encore en voie de réalisation. Or, face à une recrudescence de mises en cause de professionnels dans des pays comme la France par exemple, la profession comptable au Maroc se devait de réagir. Des normes professionnelles relatives à la conduite des missions devront être instaurées pour l'ensemble de la profession. Elles serviront aussi de base aux magistrats afin qu'ils appréhendent la notion de diligences normales lors de la mise en cause de la responsabilité de l'expert-comptable. Toutes ces normes ainsi mises à sa disposition permettent à l'expert-comptable, non seulement de se prémunir contre toute mise en cause de sa responsabilité, mais aussi de garder une certaine « ligne de conduite » dans l'exercice de son activité. L'expert-comptable appréciera donc mieux la réaction qu'il doit avoir lorsqu'il constate un ou plusieurs abus de biens sociaux. Néanmoins, le jugement personnel de l'expert-comptable est primordial pour toutes les missions. Tel un médecin face à une maladie grave qu'est l'abus de biens sociaux, l'expert-comptable ne peut laisser une entreprise et ses dirigeants sombrer dans de tels abus sans apporter les premiers secours.

Ainsi, l'organisation des procédures, les moyens à adopter et l'analyse des risques restent de sa seule appréciation.

En effet, avant d'arriver aux cas extrêmes de rupture des relations contractuelles, l'expert-comptable doit prodiguer, en tant que confident, des conseils « thérapeutiques » dès la constatation de telles irrégularités. A défaut, une action en responsabilité pourrait lui être intentée. Mais, en aucun cas, cette maladie ne doit être révélée à un tiers extérieur au contrat. Elle est protégée par le secret professionnel qui lie l'expert-comptable à son client.

Ainsi, l'expert-comptable, outre sa spécialisation purement comptable, est donc également un « généraliste » dans tous les agrégats de l'activité économique de son client. L'expert-comptable est donc de plus en plus sollicité pour ses connaissances spécifiques et parfois uniques. Néanmoins, il doit continuer à mettre en œuvre tous les moyens nécessaires pour exécuter ses missions et remplir ses obligations. Ceci lui permettra de garantir la qualité de ses travaux et ainsi de parer à une éventuelle mise en cause de sa responsabilité.

Ainsi, dans la mesure du possible, l'expert-comptable devra exercer son devoir de conseil avec diligence vis-à-vis de son client afin d'éviter la réalisation de l'abus de biens sociaux par ce dernier. L'expert-comptable honorera la véritable dimension de sa mission de conseil dans la prévention de cet abus. Mais au regard des faits délictueux, tels que l'abus de biens sociaux et afin de ne pas commettre de fautes, d'erreurs et de manquement au devoir de conseil, la seule chose que l'expert-comptable peut faire c'est s'en aller s'il estime, à un moment donné, que les turpitudes qu'il constate sont de nature à engager sa responsabilité dans la mission qu'il exerce. Ce n'est sans doute pas glorieux, mais dans certains cas graves, la démission est la seule issue raisonnable.

# ANNEXES

## **ANNEXE 1 : Loi 17-95 RELATIVE AUX SOCIETES ANONYMES**

### **Article 42**

Sauf dispositions contraires des statuts, une personne morale peut être nommée administrateur. Lors de sa nomination, elle est tenue de désigner un représentant permanent qui est soumis aux mêmes conditions et obligations et qui encourt les mêmes responsabilités civile et pénale que s'il était administrateur en son propre nom, sans préjudice de la responsabilité solidaire de la personne morale qu'il représente.

Si la personne morale révoque le mandat de son représentant permanent, elle est tenue de notifier sans délai à la société, par lettre recommandée, cette révocation ainsi que l'identité de son nouveau représentant permanent. Il en est de même en cas de décès ou de démission de ce dernier

### **Article 88**

Une personne morale peut être nommée au conseil de surveillance. Lors de sa nomination elle est tenue de désigner un représentant permanent qui est soumis aux mêmes conditions et obligations et qui encourt les mêmes responsabilités civile et pénale que s'il était membre du conseil en son nom propre sans préjudice de la responsabilité solidaire de la personne morale qu'il représente.

Lorsque la personne morale révoque son représentant, elle est tenue de pourvoir en même temps à son remplacement. Elle notifie sans délai ses décisions à la société. Elle procède de même en cas de décès ou de démission du représentant permanent.

### **Article 352**

Les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance sont responsables, individuellement ou solidairement, selon le cas, envers la société ou envers les tiers, soit des infractions aux dispositions législatives ou réglementaire applicables aux sociétés anonymes, soit des violations des statuts, soit des fautes dans leur gestion.

Si plusieurs administrateurs, membres du directoire ou du conseil de surveillance ont coopéré aux mêmes faits, le tribunal détermine la part contributive de chacun dans la réparation du dommage.

Les actionnaires qui, sur le fondement des dispositions du premier alinéa, entendent demander aux administrateurs, aux membres du directoire ou du conseil de surveillance la réparation du préjudice qu'ils ont subi personnellement en raison des mêmes faits peuvent donner à l'un ou plusieurs d'entre eux le mandat d'agir en leur nom devant la juridiction compétente sous les conditions suivantes :

- 1) Le mandat doit être écrit et mentionner expressément qu'il donne au ou aux mandataires le pouvoir d'accomplir au nom du mandant tous les actes de procédure; il précise, s'il y a lieu, qu'il emporte le pouvoir d'exercer les voies de recours ;
- 2) La demande en justice doit indiquer les prénom, nom et adresse de chacun des mandants ainsi que le nombre d'actions qu'ils détiennent. Elle précise le montant de la réparation réclamée par chacun d'eux.

### **Article 353**

Outre l'action en réparation du préjudice subi personnellement, les actionnaires peuvent, soit individuellement, soit en se groupant intenter l'action sociale en responsabilité contre les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance. Les demandeurs sont habilités à poursuivre la réparation de l'entier préjudice subi par la société, à laquelle, le cas échéant, les dommages-intérêts sont alloués.

A cette fin, les actionnaires peuvent, dans un intérêt commun, charger à leurs frais, un ou plusieurs d'entre eux de les représenter pour soutenir, tant en demande qu'en défense, l'action sociale contre les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance.

Le retrait en cours d'instance d'un ou plusieurs actionnaires, soit qu'ils aient perdu la qualité d'actionnaires, soit qu'ils se soient volontairement désistés, est sans effet sur la poursuite de ladite instance.

Lorsque l'action sociale est intentée dans les conditions prévues au présent article, le tribunal ne peut statuer que si la société a été régulièrement mise en cause par l'intermédiaire de ses représentants légaux.

### **Article 354**

Est réputée non écrite toute clause des statuts ayant pour effet de subordonner l'exercice de l'action sociale à l'avis préalable ou à l'autorisation de l'assemblée générale, ou qui comporterait par avance renonciation à cette action.

Aucune décision de l'assemblée générale ne peut avoir pour effet d'éteindre une action en responsabilité contre les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance pour faute commise dans l'accomplissement de leur mandat.

### **Article 355**

L'action en responsabilité contre les administrateurs, les membres du directoire ou du conseil de surveillance tant sociale qu'individuelle, se prescrit par cinq ans, à compter du fait dommageable ou s'il a été dissimulé, de sa révélation. Toutefois, lorsque le fait est qualifié crime, l'action se prescrit par vingt ans.

### **Article 373**

Au sens du présent titre, l'expression " membres des organes d'administration, de direction ou de gestion " désigne :

- Dans les sociétés anonymes à conseil d'administration, les membres du conseil d'administration y compris, le président « les directeurs généraux extérieurs au conseil;
- Dans la société anonyme à directoire et à conseil de surveillance, les membres de ces organes.

### **Article 374**

Les dispositions du présent titre visant les membres des organes d'administration, de direction ou de gestion seront applicables à toute personne qui, directement ou par personne interposée, aura, en fait, exercé la direction, l'administration ou la gestion de sociétés anonyme sous le couvert ou aux lieu et place de leurs représentants légaux.

### **Article 384**

Seront punis d'un emprisonnement de un à six mois et d'une amende de 100.000 à 1.000.000 de dirhams ou de l'une de ces deux peines seulement les membres des organes d'administration, de direction ou de gestion d'une société anonyme:

- 1) Qui, en l'absence d'inventaire ou au moyen d'inventaires frauduleux, auront, sciemment, opéré entre les actionnaires la répartition de dividendes fictifs;
- 2) Qui, même en l'absence de toute distribution de dividendes, auront sciemment publié ou présenté aux actionnaires, en vue de dissimuler la véritable situation de la société, des états de synthèse annuels ne donnant pas, pour chaque exercice, une image fidèle du résultat des opérations de l'exercice, de la situation financière et du patrimoine, à l'expiration de cette période;
- 3) Qui, de mauvaise foi, auront fait, des biens ou du crédit de la société, un usage qu'ils savaient contraire aux intérêts économiques de celle-ci à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement;
- 4) Qui, de mauvaise foi, auront fait des pouvoirs qu'ils possédaient et/ou des voix dont ils disposaient, en cette qualité, un usage qu'ils savaient contraire aux intérêts économiques de la société, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils étaient intéressés directement ou indirectement.

## **ANNEXE 2 : Loi 5-96 SUR LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF, LA SOCIETE EN COMMANDITE SIMPLE, LA SOCIETE EN COMMANDITE PAR ACTIONS, LA SOCIETE A REponsabilite LIMITEE ET LA SOCIETE EN PARTICIPATION**

### **Article 67**

Les gérants sont responsables, individuellement ou solidairement, selon le cas, envers la société ou envers les tiers, soit des infractions aux dispositions légales applicables aux sociétés à responsabilité limitée, soit des violations des statuts, soit des fautes commises dans leur gestion.

Si plusieurs gérants ont coopéré aux mêmes faits, le tribunal détermine la part contributive de chacun dans la réparation du dommage.

Outre l'action en réparation du préjudice subi personnellement, soit en se groupant intenter l'action sociale en responsabilité contre les gérants. Les demandeurs sont habilités à poursuivre la réparation de l'entier préjudice subi par la société à laquelle, le cas échéant, les dommages intérêts sont alloués.

A cette fin, les associés représentant au moins le quart du capital peuvent, dans un intérêt commun, charger à leur frais, un ou plusieurs d'entre eux de les représenter pour contre les gérants. Le retrait en cours d'instance d'un ou plusieurs associés, soit qu'ils aient perdu la qualité d'associé, soit qu'ils se soient volontairement désistés, est sans effet sur la poursuite de ladite instance.

Lorsque l'action sociale est intentée dans les conditions prévues au présent article, le tribunal ne peut statuer que si la société a été régulièrement mise en cause par l'intermédiaire de ses représentants légaux.

Est réputée non écrite, toute clause des statuts ayant pour effet de subordonner l'exercice de l'action sociale à l'avis préalable ou à l'autorisation de l'assemblée générale, ou qui comporte par avance renonciation à l'exercice de cette action.

Aucune décision de l'assemblée générale des associés ne peut avoir pour effet d'éteindre une action en responsabilité contre les gérants pour faute commise dans l'accompagnement de leur mandat.

### **Article 68**

Les actions en responsabilité prévues à l'article 67 se prescrivent par cinq ans à compter du fait dommageable ou, s'il a été dissimulé, de sa révélation. Toutefois, lorsque le fait est qualifié crime, l'action se prescrit par vingt ans.

### **Article 100**

Les dispositions du présent titre visant les gérants de sociétés objet de la présente loi seront applicables à toute personne qui, directement ou par personne interposée, aura en fait, exercé la gestion de ces sociétés sous le couvert ou aux lieux et places de leurs représentants légaux.

### **Article 107 :**

Seront punis d'un emprisonnement de un à six mois et d'une amende de 10.000 à 100.000 dirhams ou de l'une de ces peines seulement :

1. Les gérants qui auront, sciemment, opéré entre les associés la répartition de dividendes fictifs, en l'absence d'inventaire ou au moyen d'inventaire frauduleux ;
2. Les gérants qui, même en l'absence de toute distribution de dividendes, auront sciemment présenté aux associés des états de synthèse ne donnant pas, pour chaque exercice, une image fidèle du résultat de l'exercice, de la situation financière et du patrimoine à l'expiration de cette période en vue de dissimuler la véritable situation de la société ;
3. Les gérants qui, de mauvaise foi, auront fait, des biens ou du crédit de la société, un usage qu'ils savent contraire à l'intérêt économique de celle-ci, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils sont intéressés directement ou indirectement ;
4. Les gérants qui, de mauvaise foi, auront fait, des pouvoirs qu'ils possèdent ou des voix dont ils disposent, en cette qualité, un usage qu'ils savent contraire aux intérêts économiques de la société, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise dans laquelle ils sont intéressés directement ou indirectement.

### **ANNEXE 3 : Cass. crim. 8 mars 1967, n° 93.757/65, Retout**

(Extraits)

(...) Attendu que la Cour d'appel a constaté que Retout avait prélevé à diverses reprises, en 1960, soit par chèques, soit directement dans les caisses de la Société française R. Heintz ou de la Société routière nouvelle, des sommes s'élevant à un total de 19.028,93 francs ; que ces prélèvements furent enregistrés dans les livres de la Société routière nouvelle sous la rubrique « commissions » ; que, cependant, aucune commission ne pouvait être due par la Société française R. Heintz ou par la Société routière nouvelle à leur gérant Retout puisque les bilans de ces sociétés étaient déficitaires et que les commissions n'étaient dues que sur les bénéfices nets ;

Attendu qu'après avoir indiqué que Retout alléguait, sans le prouver, qu'il avait agi avec l'autorisation des frères Heintz afin de se payer de commissions qui lui auraient été dues, non pas par les sociétés qu'il gérait, mais par la Société belge de transports maritimes R. Heintz, la Cour d'appel a relevé que les prélèvements de 1.250 francs du 18 février 1960 et de 1.750 francs du 22 mars 1961 étaient, en tout état de cause, dépourvus de toute justification, ainsi que l'avait reconnu le prévenu lui-même ; que pour les autres prélèvements qui avaient été assimilés à des commissions, ils avaient été opérés indûment, la dette personnelle, si elle existait, de la société belge envers Retout ne procédant pas des obligations qui incombaient aux deux sociétés françaises ; que l'arrêt a précisé que Retout avait agi de mauvaise foi, à des fins personnelles contraires à l'intérêt social ;

Attendu qu'en l'état de ces constatations de fait qui échappent au contrôle de la Cour de cassation, c'est à bon droit que la Cour d'appel a déclaré Retout coupable d'abus de biens sociaux et lui a fait application de l'article 38 de la loi du 7 mars 1925 ; qu'en effet, l'assentiment des associés ne saurait faire disparaître le caractère délictueux de prélèvements abusifs de biens sociaux, la loi protégeant le patrimoine de la société et les intérêts des tiers au même titre que les intérêts des associés ; que, d'autre part, en cette matière, la simple utilisation abusive des biens de la société dans un intérêt personnel suffit à caractériser l'infraction, en dehors de toute volonté d'appropriation définitive ; qu'enfin, le fait que Retout n'ait point dissimulé ses détournements n'est pas, en soi, exclusif de toute intention frauduleuse ;

D'où il suit que le moyen ne saurait être accueilli ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 4 : Cass. crim. 7 juin 2000 n° 99-84487**

(Extraits)

(...) Attendu qu'après mise en liquidation de cette société le 17 février 1992 et enquête des services fiscaux, il devait apparaître, d'une part, que le compte courant associé du prévenu présentait, à la fin de l'exercice 1990, un solde débiteur injustifié de 182 324,85 francs et, d'autre part, que le prévenu avait souscrit un bail immobilier (dont la propriétaire était sa concubine) et des locations de véhicules (dont le propriétaire était le prévenu lui-même) sans autorisation du conseil d'administration ; que la matérialité des faits n'est pas contestée, que l'existence d'un compte courant débiteur sans justification caractérise le délit d'abus de biens sociaux, que les contrats litigieux auraient dû, au préalable, être autorisés par le conseil d'administration de la société, un tel manquement étant pénalement sanctionné ; que la régularisation a posteriori ne saurait enlever aux faits leur caractère délictueux, qu'il ne s'agit, en effet, tout au plus, que d'un repentir actif qui ne pourra être pris en considération que pour la détermination de la peine à appliquer” ;

”Alors que, d'une part, dans ses conclusions d'appel, Jean-Marc Grégori soutenait que ce n'est qu'à la suite d'une erreur que les écritures litigieuses avaient été passées sur son compte courant et que la régularisation avait été effectuée avant la clôture définitive et légale de l'exercice ; qu'en se bornant à énoncer, par un motif d'ordre général, que la régularisation a posteriori ne saurait enlever aux faits leur caractère délictueux, la cour d'appel n'a pas donné une réponse suffisante au moyen invoqué par le prévenu et tiré du fait que le compte courant associé était créateur lors de la clôture définitive de l'exercice ;

”Alors que, d'autre part, qu'en retenant Jean-Marc Grégori dans les liens de la prévention sans constater que les locations de l'appartement de Marseille et des véhicules automobiles auraient été contraires à l'intérêt social et que Jean-Marc Grégori aurait agi à des fins personnelles, la cour d'appel n'a pas mis la Cour de Cassation en mesure d'exercer son contrôle sur la légalité de la déclaration de culpabilité ;

”Alors, encore, qu'en s'abstenant de répondre aux conclusions de Jean-Marc Grégori, qui faisait valoir que les locations litigieuses avaient été effectuées dans l'intérêt exclusif de la société et qu'elles avaient été approuvées par le conseil d'administration, la cour d'appel a entaché son arrêt de défaut de motifs ;

”Alors, enfin, que la Cour d'Appel n'a pas caractérisé l'intention coupable de Jean-Marc Grégori dès lors qu'elle n'a pas tenu compte de ce que le compte associé était créateur lors de la clôture définitive de l'exercice et que les locations faites dans l'intérêt de la société avaient été approuvées par le conseil d'administration” ;

Attendu que, pour déclarer Jean-Marc Grégori, président du conseil d'administration de la société FMO, coupable d'abus de biens sociaux, la cour d'appel, par motifs propres et adoptés, énonce que la régularisation a posteriori d'un compte courant débiteur ne saurait enlever aux faits leur caractère délictueux, que les locations consenties, à la société, de biens appartenant au prévenu n'étaient pas utiles à l'activité de celle-ci et avaient été réalisées au seul profit du dirigeant, sans autorisation préalable du conseil d'administration ;

Que par ces énonciations, exemptes d'insuffisance, les juges ont caractérisé les éléments matériels et intentionnel du délit reproché et justifié leur décision ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

rejette le pourvoi ;

## **ANNEXE 5 : Cass. crim. 6 février 1997, n° 750 PF, Mouillot**

(Extraits)

(...) Aux motifs que Pierre Botton a expliqué qu'en 1987 il avait rencontré Serge Crasnianski, lequel lui avait expliqué que la société Kis, qu'il dirigeait, avait perçu une subvention de l'État dans le cadre d'aide à la réalisation d'un programme d'implantation à l'étranger et que, faute d'avoir rempli la totalité de ses engagements, la société Kis se voyait réclamer par le Trésor public le remboursement d'une somme de 15 millions de francs ; que Serge Crasnianski lui avait demandé d'intervenir en sa faveur auprès de Michel Noir, alors ministre du Commerce extérieur ; que Pierre Botton a accédé à ce vœux et qu'après cette intervention, l'État a limité la demande de remboursement à 5 millions de francs sur les 15 millions versés ; qu'en contrepartie de cette intervention, Serge Crasnianski a réglé le montant des deux factures, objet des poursuites, qui avaient été établies par Pierre Botton mais qui ne correspondaient en définitive à aucune prestation réelle ;

Attendu que Michel Noir a adressé à Serge Crasnianski, le 29 septembre 1987, un courrier ainsi libellé : « Après avoir personnellement étudié votre dossier avec mes services, il est apparu que vos engagements de dépenses étaient très en deçà de ceux que vous vous étiez engagés à accomplir. Dans ces conditions, mes services étaient fondés à vous réclamer le remboursement du Codex qui vous avait été versé, soit 15 MF... Cela étant, prenant en considération les efforts effectués par votre société, il a été décidé de limiter à 5 MF les sommes que vous devez reverser au Trésor public français » ;

Attendu qu'il résulte des constatations de l'arrêt attaqué que la société Kis France a réglé à Pierre Botton, les 17 juillet et 5 octobre 1987, deux factures, d'un montant total de 760 000 F hors taxes, et que la véritable raison, ayant conduit Serge Crasnianski, président de cette société, à effectuer ces versements, était d'obtenir de leur bénéficiaire, gendre du ministre du Commerce extérieur, une intervention susceptible d'éviter le reversement, au Trésor public, d'une aide à l'exportation, d'un montant de 15 millions de francs, qu'il était envisagé d'imposer à la société Kis, faute d'avoir respecté la totalité de ses engagements ;

Qu'il est établi, par ailleurs, que le ministre du Commerce extérieur a adressé le 29 septembre 1987, au président de la société Kis, une lettre l'informant qu'il avait été décidé de limiter à 5 millions de francs le remboursement de la subvention ;

Attendu qu'en cet état, la juridiction du second degré, pour déclarer Serge Crasnianski coupable d'abus de biens sociaux, se borne à énoncer que le versement de 760 000 F à Pierre Botton, qui ne correspond à aucune prestation réelle, est contraire à l'intérêt de la société Kis, laquelle s'est appauvrie sans contrepartie ;

Mais attendu qu'en prononçant ainsi, alors que la démarche de Serge Crasnianski auprès de Pierre Botton – fût-elle constitutive d'une infraction non poursuivie en l'espèce – a pu avoir pour résultat, en échange d'un versement de 760 000 F, de minorer substantiellement la dette de la société Kis envers le Trésor public, la Cour d'appel n'a pas mis la Cour de cassation en mesure de s'assurer de la légalité de sa décision au regard de l'article 437, 3°, de la loi du 24 juillet 1966 ;

D'où il suit que la cassation est encourue de ce chef, sans qu'il y ait lieu d'examiner les autres moyens proposés par le demandeur ;

Par ces motifs ,sur le pourvoi de Serge Crasnianski : Casse et renvoie devant CA Paris.

## **ANNEXE 6 : article 21 de l'ordonnance du 19 septembre 1945**

(...) Sous réserve de toute disposition législative contraire, les experts-comptables et les experts-comptables stagiaires sont tenus au secret professionnel dans les conditions et sous les peines prévues à l'article 378 du Code pénal. Sont astreints aux mêmes obligations pour les affaires dont ils ont à connaître à l'occasion de leurs fonctions, les membres des organismes juridictionnels ainsi que les membres des autres organismes de l'Ordre, sauf pour des questions purement administratives dont ils sont tenus de rendre compte à leurs mandants. Les personnes visées aux alinéas précédents sont toutefois déliées du secret professionnel dans le cas d'information ouverte contre elles ou de poursuites engagées à leur encontre par les pouvoirs publics ou dans les actions intentées devant les chambres de discipline de l'Ordre.

## **ANNEXE 7 : Cass. crim. 22 avril 1992, n° 90.85/125, Carpaye et autre**

(Extraits)

(...) Sur le cinquième moyen de cassation, pris de la violation des articles 425 et 431 de la loi du 24 juillet 1966, 591 et 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs et manque de base légale :

En ce que l'arrêt infirmatif (CA St-Denis de la Réunion ch. corr. 26 juillet 1990) attaqué a condamné les prévenus du chef d'abus de biens sociaux ;

Aux motifs que les prévenus avaient usé de leur qualité de dirigeants sociaux des deux sociétés concernées pour prélever des fonds sociaux afin de commettre des délits, but qui ne peut coïncider avec l'intérêt des sociétés en cause, et ce, d'autant plus que les prélèvements effectués ont conduit à l'inculpation des dirigeants et à la saisie des sommes abusivement prélevées ;

Alors qu'en l'absence d'affectation du prélèvement incriminé à un objet étranger à l'intérêt des sociétés concernées – soit intérêt personnel des dirigeants, soit intérêt d'une société tierce – aucun abus de biens sociaux ne pouvait être reproché aux prévenus ; qu'à tort, la Cour d'appel a-t-elle assimilé à un abus de biens sociaux une dépense, même inefficace, voire reprochable, exposée dans l'intérêt des seules sociétés concernées par ledit prélèvement ;

Attendu que, par les motifs exactement reproduits au moyen, l'arrêt attaqué a déclaré les prévenus coupables d'abus de biens sociaux en retenant qu'ils avaient usé de leur qualité de dirigeants sociaux pour prélever des fonds afin de commettre des délits, but qui ne peut coïncider avec l'intérêt social ;

Attendu qu'en cet état, la Cour d'appel, loin d'avoir violé les textes visés au moyen, en a fait au contraire l'exacte application ;

Qu'en effet, l'usage des biens d'une société est nécessairement abusif lorsqu'il est fait dans un but illicite, ce qui est le cas en l'espèce ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 8 : Cass. crim. 27 octobre 1997, n° 5593 PF, Carignon et autres**

(Extraits)

(...) Attendu que les demandeurs contestent que les dépenses engagées par le groupe Merlin, pour l'appartement du boulevard Saint-Germain à Paris et les voyages d'Alain Carignon, et par le groupe Lyonnaise des Eaux pour des honoraires fictifs et la reprise de la société Dauphiné News, aient été contraires à l'intérêt des sociétés et à l'intérêt du groupe, dès lors qu'elles ont eu pour contrepartie l'attribution de la concession du service des eaux de la ville de Grenoble à la société Cogese ;

Attendu que, pour écarter cette argumentation, les juges soulignent que le coût des avantages consentis par les sociétés Merlin – d'un montant total de près de 19 millions de francs – s'inscrit dans une « spirale folle de l'argent » et que leur montant « considérable » a permis d'obtenir « au prix fort » l'attribution de la concession ; qu'ils relèvent que Marc-Michel Merlin – qui ne s'est pas pourvu contre sa condamnation des chefs d'abus de biens sociaux et de corruption active – a reconnu avoir agi dans son intérêt personnel, en vue de conserver de bonnes relations avec le maire de Grenoble et a admis que les diverses libéralités consenties par les sociétés de son groupe à Alain Carignon et Jean-Louis Dutaret, dont les sollicitations ont, selon lui, « frisé l'extorsion de fonds », étaient contraires à l'intérêt social ;

Qu'après avoir rappelé l'importance des dépenses engagées par le groupe de la Lyonnaise des Eaux – d'un montant de près de 12 millions de francs – les juges retiennent encore, pour établir l'abus de biens sociaux, que le rachat de la société Dauphiné News a été opéré sous la seule responsabilité de Jean-Jacques Prompsy, qui n'a pas soumis cette décision à l'autorisation du comité d'investissement de la Lyonnaise des eaux, ni informé son supérieur hiérarchique direct ; que ce dernier a désavoué Jean-Jacques Prompsy, en précisant que le secteur média-presse n'avait jamais présenté d'intérêt particulier pour le groupe et que l'intervention de la filiale Serecom pour une telle prise de participation n'était pas conforme à la logique économique du groupe ; qu'ils ajoutent que Louis Béra, président de cette dernière société, en suivant les instructions de Jean-Jacques Prompsy, a agi de mauvaise foi, contrairement à l'intérêt des sociétés du groupe et à des fins personnelles, pour consolider sa situation au sein de la Lyonnaise des Eaux et donner satisfaction à des personnes influentes ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations, la Cour d'Appel a caractérisé le délit d'abus de biens sociaux en tous ses éléments, notamment l'atteinte à l'intérêt social ;

Qu'en effet, quel que soit l'avantage à court terme qu'elle peut procurer l'utilisation des fonds sociaux ayant pour seul objet de commettre un délit tel que la corruption est contraire à l'intérêt social en ce qu'elle expose la personne morale au risque anormal de sanctions pénales ou fiscales contre elle-même et ses dirigeants et porte atteinte à son crédit et à sa réputation ; Que, dès lors, les moyens doivent être écartés ; (...)

Par ces motifs : Sur les pourvois d'Alain Carignon, Jean-Louis Dutaret, Jean-Jacques Prompsy, Louis Béra et Frédéric Mougeolle : Les rejette ; (...)

## **ANNEXE 9 : Cass. crim. 11 janvier 1996, n° 177 PF, Rosemain**

(Extraits)

(...) Sur le moyen unique de cassation proposé pour Georges Rosemain et pris de la violation des articles 425-4° de la loi du 24 juillet 1966, 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs, manque de base légale ;

En ce que l'arrêt attaqué (CA Fort-de-France ch. corr. 2 février 1995), a déclaré Raymond Rosemain coupable d'abus de biens sociaux au préjudice de la SARL Berdal Touristique ;

Aux motifs que l'existence de la caisse noire est établie ; qu'il résulte des opérations d'expertise que seuls 25 % des sommes dissimulées ont été utilisées pour faire face aux charges d'exploitation de l'établissement, le gérant, auquel les sommes ont été remises, ayant dès lors utilisé le solde à des fins personnelles ; que le gérant, en niant l'existence d'une caisse noire, s'interdit de justifier que les sommes détournées de la comptabilité ont été utilisées pour financer la trésorerie de la société ;

Alors, d'une part, que l'abus de biens sociaux n'est punissable que lorsque l'acte d'usage est contraire à l'intérêt social ; qu'il s'ensuit que la constitution d'une caisse noire ne peut être qualifiée d'abus de biens sociaux que si elle compromet l'intégrité de l'actif social, c'est-à-dire si les fonds sont détournés de la société ; qu'en l'espèce, la Cour d'appel constate expressément que des fonds ont, notamment, été utilisés pour faire face aux charges d'exploitation de l'établissement, c'est-à-dire dans l'intérêt de la société ; que, dès lors, l'arrêt attaqué n'a pas légalement justifié sa décision ;

Alors, d'autre part, que l'utilisation de mauvaise foi, à des fins personnelles, dans un intérêt contraire à la société, doit être démontrée par le ministère public, et ne peut être présumée ou déduit de l'absence de preuve contraire fournie par le prévenu ; qu'en se bornant à énoncer que 25 % des sommes dissimulées avaient été, selon l'expert, utilisées pour faire face aux charges d'exploitation de l'établissement et que le solde avait « dès lors » été utilisé, à des fins personnelles, par le gérant qui était dans l'incapacité de justifier que les sommes détournées de la comptabilité avaient été utilisées pour financer la trésorerie de la société, la Cour d'appel n'a pas légalement justifié sa décision ;

Attendu que, pour condamner pour abus de biens sociaux Georges Rosemain, gérant de fait de la société Berdal Touristique, ayant pour objet l'exploitation d'un hôtel, les juges relèvent que sur ses instructions a été constituée une caisse noire alimentée par une partie des recettes du bar et du restaurant de l'établissement ; qu'ils énoncent que les sommes ainsi soustraites de la comptabilité, d'un montant de 1 200 000 F environ, ont servi, dans la proportion de 25 %, à rémunérer des employés non déclarés et que, faute de justification de son emploi, le surplus, prélevé par le prévenu, a été utilisé par ce dernier à des fins personnelles ;

Attendu qu'en prononçant ainsi, la Cour d'appel a justifié sa décision sans encourir les griefs allégués ;

Qu'en effet, selon l'article 425, 4°, de la loi du 24 juillet 1966, s'il n'est pas justifié qu'ils ont été utilisés dans le seul intérêt de la société, les fonds sociaux prélevés de manière occulte par un dirigeant social l'ont nécessairement été dans son intérêt personnel ;

Que, dès lors, le moyen ne peut qu'être écarté ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme :

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 10 : Cass. crim. 20 juin 1996, n° 2841 PF, Thomas**

(Extraits)

(...) Aux motifs que, sur les abus de biens sociaux commis au préjudice de la société BCTP ; qu'il résulte des déclarations de la gérante de droit recrutée par Claude Thomas, confirmées par celles de Jeannine Donier-Meroz, également associée, que dès l'origine, Claude Thomas a mis en place le système qu'il pratiquait déjà dans le fonctionnement de BCTP, à savoir le prélèvement en espèce de 10 % de la recette journalière, dont il laissait en l'espèce la moitié à Jeanine Beaussire pour lui permettre de faire face, avec Jeannine Donier-Meroz, aux 7 100 F qu'elles devaient payer à la banque chaque mois en remboursement des emprunts qu'elles avaient dû souscrire pour effectuer l'apport en compte courant exigé par Claude Thomas ; qu'il ressort du rapport d'expertise que ces prélèvements occultes se sont élevés pour les quatre magasins à la somme de 2 938 676 F ; que leur responsabilité incombe à la fois à Bertrand Parigot, qui a appliqué la méthode de Claude Thomas, et à ce dernier ; qu'ils soutiennent que ces prélèvements illicites dans leur principe, servaient à payer les fournisseurs, de sorte que les fonds prélevés auraient été employés dans l'intérêt de la société ;

Mais attendu que s'il est certain que Bertrand Parigot et Claude Thomas ont prélevé près de trois millions de francs, omettant volontairement de les faire figurer dans la comptabilité de la société BCTP, il n'est pas moins manifeste qu'ils ont utilisé ces fonds pour l'essentiel à des fins personnelles, même si l'emploi exact de ces fonds n'a pu être déterminé ; qu'aucune pièce du dossier ne vient étayer les affirmations de Bertrand Parigot et Claude Thomas selon lesquelles ils auraient utilisé les fonds qu'ils s'étaient personnellement appropriés dans un premier temps dans l'intérêt de la société ; que le procédé utilisé, comportant une dissimulation et revêtant un caractère systématique et permanent est en outre incompatible avec la volonté alléguée d'utiliser les fonds prélevés ;

Alors que l'abus de biens sociaux n'est constitué qu'à charge de démontrer que l'utilisation effective qui a été faite des biens ou du crédit était contraire à l'intérêt social et servait de surcroît l'intérêt personnel du dirigeant ; qu'en se bornant à énoncer qu'il était « manifeste » que les fonds prélevés par Claude Thomas et Bertrand Parigot sur les recettes de la société BCTP avait été utilisés « pour l'essentiel » à des fins personnelles, sans rechercher, concrètement, quel usage il avait été fait de ces fonds et si ceux-ci avaient permis aux prévenus d'enrichir, directement ou indirectement, leur propre patrimoine, la Cour d'appel a entaché sa décision de base légale ;

Alors qu'en déduisant l'existence du délit de la seule constatation que Claude Thomas, qui était par ailleurs poursuivi pour omission de passation d'écriture, avait « perçu de manière occulte » la moitié des sommes prélevées sur les recettes de la société MAAP, sans rechercher si l'usage qui avait été fait de ces biens était contraire à l'intérêt social et servait son intérêt personnel, la Cour d'appel a privé sa décision de base légale au regard des textes susvisés, et aux motifs éventuellement adoptés que malgré les dénégations de Bertrand Parigot, il apparaît au contraire que l'amputation des recettes de BCTP lui a procuré non seulement un profit pécuniaire immédiat, mais aussi un avantage d'ordre moral et professionnel caractérisé par le maintien des bonnes relations avec le véritable patron de l'affaire, son « beau-père » Claude Thomas, et le maintien dans le « groupe des sociétés Thomas » d'une situation lucrative ;

Alors que l'intérêt purement moral qu'un dirigeant peut avoir à faire usage des biens d'une société ne peut être utilement relevé pour caractériser l'abus de biens sociaux si un tel usage n'est pas contraire à l'intérêt de l'entreprise,

Qu'ainsi, la Cour d'appel n'a pas davantage justifié sa décision au regard des textes susvisés ;

## **ANNEXE 11 : Cass. crim. 09 Mai 1973, n° 72-93501**

(Extraits)

(...) Sur le deuxième moyen de cassation pris de la violation des articles 15-6° et 45 de la loi du 24 juillet 1867, 437 de la loi du 24 juillet 1966, 485, 593 du code de procédure pénale, “en ce que la décision attaquée condamne le demandeur pour abus de biens sociaux aux motifs que TENTENIER, débiteur envers la société à responsabilité limitée cartonnages et impressions d’AUBERVILLIERS en état de faillite depuis le 30 juillet 1959, et dont il avait été le gérant, d’une somme de 135419,37 francs, s’est vu créditer, à sa demande, par SAILLIER de pareilles sommes chez la société LIJAC, au prétexte fallacieux d’une concession d’exploitation que SAILLIER aurait su fictive; que de même SAILLIER, en 1963 a crédité le compte de TENTENIER de 214000 francs pour rupture de son contrat de directeur commercial, qu’ils savaient tous deux n’être justifié que pour 19228 francs; que ces écritures comptables passées par SAILLIER avaient pour but de masquer les prélèvements consentis abusivement à TENTENIER et de faire apparaître son compte-courant chez LIJAC, créancier, cependant qu’en réalité il était débiteur de 118971,46 francs et qu’ainsi, SAILLIER à l’évidence a, de mauvaise foi, abusé des biens de la société sachant le préjudice que les sommes perçues indûment par TENTENIER causait à la société, et qu’il a agi à des fins personnelles, qu’en effet SAILLIER, avant de devenir, es-qualités de président-directeur de LIJAC, l’employeur de TENTENIER avait été son employé comme comptable au sein de la société cartonnages et impressions d’AUBERVILLIERS, dont celui-ci était le gérant;

Que pour maintenir et entretenir de bonnes relations avec TENTENIER et préserver l’avenir, il ne s’opposait pas à ces prélèvements abusifs;

Attendu que l’arrêt précise que SAILLIER a ainsi agi de mauvaise foi et dans un intérêt personnel connaissant le préjudice que les prélèvements de TENTENIER causaient à la société; qu’en effet, il voulait maintenir et entretenir de bonnes relations, avec TENTENIER dont il avait été précédemment l’employé au sein d’une société “cartonnages et impressions d’AUBERVILLIERS”, que ce dernier avait gérée et dont la société LIJAC avait repris l’activité après qu’elle eut été déclarée en faillite en juillet 1959;

Attendu que l’intérêt personnel poursuivi par l’auteur d’un abus de biens sociaux peut être aussi bien moral que matériel et résulte notamment du souci d’entretenir de bonnes relations avec un tiers.

Attendu que par ces constatations et énonciations, les juges du fond, qui ont relevé la réunion de tous les éléments constitutifs des délits d’abus de biens sociaux et complicité dont ils ont déclaré coupables SAILLIER et TENTENIER à raison de ces faits et, notamment, l’intérêt personnel poursuivi par SAILLIER, ont donné une base légale à leur décision; que, des lors, le moyen ne peut être admis;

Et attendu que l’arrêt est régulier en la forme;

Rejette le pourvoi

## **ANNEXE 12 : Cass. crim. 26 juin 1978, n° 77-92.833, Picard et Sereni**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte des constatations de l'arrêt attaqué et de celles du jugement dont il a adopté les motifs non contraires que Sereni a été, du 25 juillet 1960 au 15 octobre 1965, le président-directeur général de la société anonyme dénommée « Compagnie des eaux minérales de Pougues » (CEMP) ; que, depuis le 27 juin 1963, il a été également le président-directeur général de la société anonyme « Compagnie minière générale de la Plata » ; qu'en ces qualités, il a disposé, à l'occasion de diverses opérations que les juges exposent et analysent et dont l'existence n'est pas déniée, des fonds de chacune de ces deux sociétés, soit à son profit personnel, soit au profit de l'autre société qu'il administrait, soit, enfin, en tant que prête-nom de Picard, actionnaire majoritaire de la CEMP pour favoriser les intérêts de ce dernier et d'une société Sogefinance dont ce même Picard était l'administrateur ;

Attendu que pour déclarer que Sereni s'était rendu coupable à raison de ces faits des divers abus de biens sociaux qui ont été retenus à sa charge, les juges précisent, lors de l'examen de chacune des opérations, que le prévenu savait qu'elles étaient contraires aux intérêts des sociétés qu'il dirigeait et qu'il avait pleine conscience, soit qu'il sacrifiait une partie importante de leurs avoirs à l'intérêt personnel direct ou indirect qu'il trouvait à ces opérations, soit qu'il leur faisait courir des risques auxquels ces sociétés n'auraient pas dû être exposées du fait, notamment, des spéculations financières auxquelles Picard et lui-même se sont livrés ;

Attendu que par ces constatations et énonciations, les juges du fond ont caractérisé la mauvaise foi de Sereni et ont répondu par là même sans insuffisance aux chefs des conclusions du prévenu qui se bornait à soutenir qu'en raison de son prétendu éloignement des tâches comptables et administratives, il n'avait pu percevoir le caractère délictueux de ses agissements ; que, d'autre part, c'est à bon droit que les juges d'appel ont retenu spécialement, comme constitutif d'un abus de biens sociaux à sa charge, le fait d'avoir, de 1962 à 1965, fait supporter par la CEMP, les salaires de sa propre domestique, cette décision qui ne faisait que confirmer celle des premiers juges ne pouvant être considérée comme étant en contradiction avec d'autres motifs du jugement repris par l'arrêt quant au caractère licite de certaines avances que la CEMP a consenties à une de ses filiales, la société d'exploitation du casino ;

D'où il suit que les moyens réunis ne sauraient être accueillis ;

Par ces motifs rejette le pourvoi de Sereni.

## **ANNEXE 13 : Cass. crim. 28 Mars 1996, n° 95-80395**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué et du jugement qu'il confirme que, de 1987 à septembre 1990, la société anonyme Bureau d'études du Bourbonnais (BEB), dont René Bassen était le président et Pierre Meyniel directeur, a, en vertu d'un protocole secret signé par ces derniers, versé à Philippe Lejeune, précédent président du conseil d'administration, des rémunérations d'un montant de l'ordre de 1 600 000 francs ne correspondant à aucune activité effective ; que les juges relèvent que les prévenus ont volontairement fait un usage de ces fonds de la société qu'ils savaient contraire à celui qui leur avait été fixé et qu'ils avaient accordé cet avantage à Philippe Lejeune " qu'ils craignaient et dont ils redoutaient qu'il puisse leur nuire " ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations, si c'est à tort que la Cour d'Appel a requalifié en abus de confiance et complicité d'abus de confiance les faits initialement poursuivis sous la qualification d'abus de biens sociaux à l'égard de René Bassen et de complicité de ce délit à l'égard de Pierre Meyniel, après avoir constaté l'usage par les prévenus, en connaissance de cause, des biens du BEB dans un intérêt contraire à celui de la société et à des fins personnelles, la peine prononcée contre Pierre Meyniel se trouve justifiée dans les conditions prévues par l'article 598 du Code de procédure pénale ;

Que, dès lors, les moyens ne sauraient être accueillis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme,

rejette les pourvois.

## **ANNEXE 14 : Cass. crim. 28 Novembre 1977, n° 75-92339**

(Extraits)

(...) Attendu que pour déclarer TEMPOREL gérant de la société à responsabilité limitée TUBMETAL coupable d'abus de biens sociaux, les juges du fond énoncent que les fonds provenant de la vente d'un four à GUILLOT ont profité directement à TEMPOREL, qui les a conservés, et non à la société TUBMETAL qui était propriétaire de la machine vendue ; qu'en confondant la somme provenant de cette vente avec ses fonds personnels, il a ainsi disposé, de mauvaise foi, de l'actif social correspondant, dans son seul intérêt personnel ; attendu qu'en l'état de ces constatations, et abstraction faite de motifs surabondants, la Cour d'Appel, qui a relevé, en tous ses éléments, le délit prévu par l'article 425-4° de la loi du 24 juillet 1966, a justifié sa décision ;

## **ANNEXE 15 : Cass. crim. 14 Novembre 1973, n° 72-93925**

(Extraits)

(...) Attendu que pour déclarer DURAND coupable du délit d'abus de biens sociaux, l'arrêt attaqué constate que de 1960 à 1971, le prévenu a perçu à son profit d'importantes redevances provenant de la cession de brevets qu'il a faite à la société industrielle de la LOIRE alors que les dépenses de recherches, de mise au point et de construction de prototypes auxquels ces brevets s'appliquaient ont été supportées définitivement par la société des établissements PAUL DURAND et compagnie ; attendu qu'en l'état de ces constatations desquelles il résulte que le prévenu a personnellement bénéficié pendant la période de 1965 à 1967 visée par la prévention, de sommes qui auraient du revenir à la société, les juges d'appel ont, abstraction faite d'un motif surabondant n'impliquant aucunement qu'ils aient retenu une tentative d'abus de biens sociaux qui n'est pas prévue par la loi, donné une base légale à leur décision ; Qu'ainsi le moyen ne saurait être admis ;

Sur le cinquième moyen de cassation, pris de la violation des articles 614-5 ancien du code de commerce, 593 du code de procédure pénale, défaut de motifs et manque de base légale, " en ce que l'arrêt attaqué a déclaré recevable l'action civile du syndic ; " alors qu'aux termes de l'article 614-5 ancien du code de commerce, dont les dispositions ont été reprises par l'article 137 de la loi du 13 juillet 1967, le syndic ne peut agir au nom de la masse dans des poursuites pour banqueroute ou délits assimilés aux banqueroutes qu'après y avoir été autorisé par une délibération des créanciers réunis en assemblée, à la majorité des créanciers présents et ce, même lorsque le syndic ne fait que se joindre à l'action du ministère public ; " alors qu'en l'espèce, il n'a pas été constaté qu'une telle autorisation ait été obtenue par le syndic " ;

Attendu qu'il ne résulte d'aucune mention de l'arrêt ou du jugement ni d'aucunes conclusions que la recevabilité de la constitution de partie civile de MONTAGNON, syndic de la faillite de la société des établissements PAUL DURAND et compagnie ait été contestée ;

Qu'il n'a pas été soutenu, notamment, que ce syndic ait été dépourvu, pour agir, de l'autorisation préalable de l'assemblée des créanciers exigée par l'article 614-5 ancien du code de commerce dont les dispositions ont été reprises par l'article 137 de la loi du 13 juillet 1967 ; que la Cour d'Appel n'avait donc pas à s'expliquer sur ce point ;

Que, dès lors, le moyen présenté pour la première fois devant la cour de cassation, est irrecevable ;

## **ANNEXE 16 : Cass. civ. 19 Janvier 1988, n° 86-12093**

(Extraits)

(...) Attendu que M. Glaudet, expert-comptable, a assigné M. Charbonnier, commerçant, en paiement de la somme de 99.429,60 francs, représentant le solde d'honoraires ; que M. Charbonnier, qui avait fait l'objet de redressements fiscaux pour les exercices 1977, 1978, 1979 et 1980, a reconventionnellement demandé la condamnation de M. Glaudet à lui payer la somme de 332.731 francs à titre de dommages-intérêts, en lui imputant à faute le rejet de sa comptabilité et les redressements opérés par les services fiscaux ; que l'arrêt attaqué (Bourges, 4 février 1986) a condamné M. Charbonnier à payer à M. Glaudet la somme de 99.429,60 francs et le second à payer au premier celle de 60.000 francs à titre de dommages-intérêts ;

Attendu que les griefs formulés par M. Glaudet ne tendent qu'à remettre en discussion devant la Cour de Cassation l'appréciation souveraine par les juges du fond des circonstances et des documents de la cause dont ils ont déduit, sans inverser la charge de la preuve, que M. Glaudet avait manqué à son devoir de conseil et d'information à l'égard de son client et avait procédé à des opérations de comptabilisation irrégulière sans exiger des documents acceptables par l'administration fiscale, causant ainsi un préjudice à M. Charbonnier par son incurie et ses insuffisances professionnelles ; d'où il suit qu'en aucune de ses cinq branches le moyen n'est fondé ;

Par ces motifs : Rejette le pourvoi

Et, vu les dispositions de l'article 628 du nouveau Code de procédure civile, condamne le demandeur, envers le Trésor public, à une amende de six mille francs ; le condamne, envers le défendeur, aux dépens et aux frais d'exécution du présent arrêt ;

## **ANNEXE 17 : Cass. crim. 28 Mars 1996, n° 95-80395**

(Extraits)

(....” Aux motifs propres qu’il est établi et non contesté qu’après sa démission en qualité de président-directeur général de la Scoop BEB, Philippe Lejeune a continué à percevoir une rémunération sans effectuer en contrepartie un quelconque travail pour le compte du BEB, ayant reçu ainsi entre janvier 1987 et septembre 1990 la somme de 1 604 039 francs ; que cette décision a été prise aux termes d’un protocole signé le 9 juin 1986 entre Philippe Lejeune, Pierre Meyniel et René Bassen ; que le jugement déféré a justement qualifié ces faits en abus de biens sociaux à l’encontre de René Bassen et de Pierre Meyniel et de recel d’abus de biens sociaux à l’encontre de Philippe Lejeune, en écartant pertinemment l’argument des prévenus qui soutenaient que cette solution était moins coûteuse pour le BEB qu’une mesure de licenciement et n’avait créé aucun préjudice à la Scoop BEB ;

Attendu qu’il appert de l’arrêt attaqué que Philippe Lejeune est poursuivi pour avoir sciemment recelé depuis 1987 des sommes provenant de l’abus de biens sociaux commis par René Bassen avec la complicité de Pierre Meyniel au préjudice de la société BEB ;

Attendu que, pour rejeter l’exception tirée de la prescription de l’action publique, les juges, après avoir relevé que les faits d’abus de biens sociaux et de recel n’ont été révélés qu’au cours de l’enquête ordonnée le 29 janvier 1993 par le procureur de la République, pour des faits d’escroquerie, et que la citation a été délivrée au prévenu le 9 mai 1994, prononcent par les motifs repris au moyen ;

Attendu que, s’il est de principe que la prescription du recel de choses commence à courir du jour où la détention a pris fin, l’arrêt attaqué n’encourt pas la censure dès lors qu’il n’est ni établi ni allégué que Philippe Lejeune ait cessé de détenir les fonds recelés et que le prévenu, ayant eu connaissance de leur provenance frauduleuse, la qualification de l’infraction originaire est, en l’espèce, indifférente ;

D’où il suit que le moyen doit être écarté ;

Et attendu que l’arrêt est régulier en la forme,

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 18 : Cass. crim. 28 Novembre 1994, n° 94-81818**

(Extraits)

(.....) ”Aux motifs adoptés des premiers juges qu’il résulte du rapport d’expertise que le total des frais de “missions et de réception” de la société SEEB s’est élevé, pour la période d’août 1984 à fin 1988, à 261 932 francs, alors qu’un grand nombre de ces dépenses n’est étayé d’aucun justificatif et que plusieurs pièces explicatives ne mentionnent pas le nom de la personne qui a engagé la dépense, étant seulement revêtues de la mention laconique “réception clients” ;

Qu’il en est de même pour les faits de “transports et déplacements”, chiffrés par l’expert à 388 393 francs pour la période de 1984 à 1988, les documents comptables fournis ne permettant pas d’établir le nom des bénéficiaires de ces différents déplacements ;

”Que Maurice Serafini déclare que ces dépenses ont bien été engagés dans l’intérêt de la société ; que les frais de mission et de réception correspondent à des réceptions offertes par lui à des clients étrangers, ainsi qu’à des frais engagés par les encaisseurs, le service commercial, et pour les foires-expositions ; que les frais de transport et déplacements représentent les frais exposés par les routiers qui transportaient du matériels pour le compte de la société, ainsi que ses propres voyages par chemin de fer ou en avion, en France ou à l’étranger, pour le compte de SEEB ; qu’il ajoute être surpris que certaines dépenses ne soient pas appuyées de justificatifs et que les noms des bénéficiaires ne soient souvent pas indiqués ;

”Que le demandeur n’apporte aucun élément de preuve à l’appui de ses déclarations ; qu’en l’absence de justification du caractère social des dépenses énumérées ci-dessus, le délit d’abus de biens sociaux se trouve caractérisé ;

Et attendu que l’arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi ;

## **ANNEXE 19 : Cass. crim. 9 Novembre 1987**

(Extraits)

(Extraits)

(...) Attendu qu'il appert de l'arrêt attaqué (CA Poitiers 20 février 1986) et du jugement dont il adopte les motifs que pour déclarer Michel Laforge, pris en sa qualité de dirigeant de fait de la SARL Immobilière de l'Atlantique dont sa mère était gérante statutaire, coupable d'abus de biens sociaux, d'abus de confiance et de faux en écritures de commerce, les juges relèvent qu'il résulte des pièces de la procédure que le prévenu avait procuration pour retirer le courrier, qu'il prenait des initiatives de gestion, qu'il s'immisçait dans la direction de la société et qu'il avait eu une influence déterminante dans la mise en œuvre des processus frauduleux ; Qu'ils constatent, d'une part, que le susnommé s'est fait régler par la société, outre des honoraires d'agent commercial, des dépenses à caractère personnel, à savoir le loyer et les charges de sa résidence, ses repas, les frais d'entretien de sa voiture et le salaire d'une personne qu'il employait dans le cadre d'une activité personnelle de promotion immobilière exercée sous l'enseigne « les Maisons de Stéphanie » ;

Qu'ils observent, d'autre part, que le prévenu a déposé au compte bancaire de la société des chèques représentant le produit des locations, pour la saison 1982, et en a détourné le montant au lieu de le représenter aux propriétaires ; que pour écarter les conclusions de l'intéressé soutenant qu'après le retrait, le 10 juillet 1981, de la garantie de la société de caution mutuelle des professions immobilières et foncières (SDCAF), les mandats de location auraient été transférés à la société Holidesk, les juges soulignent que cette société n'a jamais été inscrite au registre du commerce, que son capital n'a jamais été libéré qu'elle n'a en réalité jamais existé, que les responsables de la SARL Immobilière de l'Atlantique ont conservé des propriétaires le mandat de percevoir les loyers qu'ils ont détournés ;

Qu'ils indiquent enfin que Michel Laforge est l'auteur de la lettre-circulaire adressée aux clients le 12 mars 1982, valant titre et comportant la mention fautive de la garantie de la Fédération nationale des agents immobiliers et mandataires (FNAIM), en faveur de ladite société Holidesk, afin de calmer les inquiétudes des propriétaires et de permettre la perpétuation des détournements ;

Attendu qu'en l'état de ces constatations et énonciations, qui relèvent de son pouvoir souverain d'appréciation des faits de la cause soumis au débat contradictoire, la Cour d'appel a caractérisé les infractions reprochées en tous leurs éléments sans encourir les griefs allégués ;

D'où il suit que les moyens ne sauraient être accueillis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Par ces motifs : Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 20 : Cass. crim. 3 Février 1992, n° 90-85431**

(Extraits)

« ...Et aux motifs qu'en définitive le montant global des condamnations supportées personnellement par le prévenu s'établit à 35 570 francs étant observé que la Cour a détaillé le montant desdites contraventions, (cf; pages 4 et 5 de l'arrêt) ; que si les pièces produites mentionnent pour leur plus grande part que le véhicule verbalisé était conduit par un chauffeur de l'entreprise, il apparaît que les amendes ne répriment pas des infractions spécifiques à la circulation, mais des anomalies affectant soit l'équipement d'un camion tel que l'absence de plaques ou pneumatiques défectueux, soit les conditions administratives de son exploitation, absence de carte grise ou défaut de visite technique ; que le respect de ces obligations incombent au chef d'entreprise qui doit tout mettre en oeuvre en se faisant assister au besoin par un collaborateur spécialisé et qu'au surplus, il ne dispose dans ce cas d'aucun recours même théorique à l'égard de ces chauffeurs ; que s'agissant d'une responsabilité personnelle, il ne pouvait dès lors imposer à la trésorerie de la société la charge de ces condamnations si bien qu'il convient d'infirmer le jugement dont appel et de dire que le prévenu a fait de mauvaise foi en toute connaissance des biens et du crédit de la société un usage contraire à l'intérêt de celle-ci en lui faisant supporter une somme de 35 570 francs à laquelle ledit prévenu avait été personnellement condamné » ;

Attendu que, pour déclarer François Urano, coupable d'abus de biens sociaux, en sa qualité de président-directeur général de la société anonyme Urano, la Cour d'Appel, après avoir constaté que le prévenu avait été condamné personnellement à diverses amendes d'un montant global de 35 570 francs pour infractions au Code de la route portant sur les conditions de mise en circulation et l'équipement des véhicules de l'entreprise, relève que la société Urano a réglé elle-même ces amendes alors qu'il incombe au chef d'entreprise de respecter les obligations mises à sa charge par ledit Code ; qu'elle ajoute qu'Urano a, en connaissance de cause, imposé à la trésorerie de la société le paiement de sommes auxquelles il avait été personnellement condamné ;

Attendu qu'en statuant ainsi, la cour d'appel a, par des motifs exempts d'insuffisance ou de contradiction, caractérisé en tous ses éléments, y compris intentionnel, le délit d'abus de biens sociaux retenu à la charge du demandeur ;

Que, dès lors, le moyen doit être écarté ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 21 : Cass. crim. 9 Juillet 1998**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte de l'arrêt (CA Poitiers 9 janvier 1997, ch. cor.) et du jugement qu'il confirme que Jean Bigot, gérant de la société de la Motte, a endossé à son profit des traites d'un montant total de 960 210,22 F émises à l'ordre de la société ;

Attendu que, pour le condamner pour abus de biens sociaux, les juges, après avoir écarté une prétendue compensation entre les prélèvements reprochés et le paiement des dettes de la société effectué postérieurement par une autre société, dont Jean Bigot était également le dirigeant, ainsi qu'un remboursement partiel par ce dernier des sommes détournées, relèvent que le prévenu se borne à indiquer qu'il n'a retiré aucun profit des détournements reprochés ; qu'ils énoncent que s'il n'est pas justifié qu'ils ont été utilisés dans le seul intérêt de la société, les fonds sociaux prélevés de manière occulte par un dirigeant social l'ont nécessairement été dans son intérêt personnel ;

Attendu qu'en prononçant ainsi, abstraction faite de motifs surabondants, la cour d'appel a justifié sa décision sans encourir les griefs allégués ;

D'où il suit que le moyen doit être écarté ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 22 : Cass. crim. 3 Mai 1967, n° 66-92965**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte tant des constatations de l'arrêt attaque que de celles du jugement dont il a adopté les motifs que, courant 1958, DEVILDER (JEAN), président directeur général de la société anonyme dite "compagnie auxiliaire française pour l'industrie et le commerce" (CAFIC), a consenti à son frère DEVILDER (MICHEL), gérant de la société BOUTHIAUX, dont la situation financière était critique, un découvert qui, proche de 20 millions d'anciens francs en 1959, s'est élevé, fin 1960, à plus de 80 millions d'anciens francs; que cette aide financière a été complétée en mai 1960, par l'aval, au nom de la société CAFIC de 12 traites d'un montant de 15600000 francs anciens, tirées par la société COGIC sur la société BOUTHIAUX, alors que ces effets étaient de pure complaisance et n'avaient été créés que pour permettre à DEVILDER (MICHEL) de se procurer des fonds par leur escompte; que, d'autre part, DEVILDER (JEAN) ayant utilisé son compte personnel dans la banque qu'il dirigeait pour consentir ces découverts, a eu ensuite recours à une série d'artifices pour les masquer lors de l'établissement, chaque fin de mois, des balances de contrôle, allant même jusqu'à accepter des chèques sans provision émis par son frère MICHEL;

Attendu que les juges du fond ont, en outre, énoncé que si la société CAFIC était une société de banque et que s'il entraînait dans son objet social de consentir des prêts, il demeurerait, cependant, qu'aux termes d'une délibération du conseil d'administration de cette société en date du 22 mai 1945, il avait été interdit au président directeur général DEVILDER (JEAN) d'accorder de sa propre autorité des crédits, des avances, des prêts à court ou long terme, les statuts de la société CAFIC réservant au seul conseil d'administration le pouvoir d'accepter ces opérations ou d'engager la banque par un aval;

Que le jugement a, enfin, précisé que DEVILDER (JEAN) avait agi de mauvaise foi, dans un intérêt personnel, pour sauvegarder sa réputation et celle de sa famille, sans se soucier du risque que ses ouvertures de crédit irrégulières faisaient courir aux biens et au crédit de la société qu'il dirigeait;

Attendu que ces constatations de fait des juges du fond sont souveraines;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 23 : Cass. crim. 16 février 1971, n° 69-90205**

(Extraits)

(...) Attendu, d'un autre côté, que les premiers juges dont les motifs, de ce chef, ont été adoptés par la Cour d'appel, avaient énoncé que si Colle avait été si prodigue des fonds sociaux et s'était montré si peu pénétré du sens des responsabilités attachées à ses fonctions, c'était parce que plus soucieux de ses intérêts personnels de maire que de ceux de la société qu'il administrait, il poursuivait le dessein propre d'imposer à tout prix la construction d'un ensemble immobilier qui aurait pu compenser, sur le plan électoral, les conséquences fâcheuses pour lui de l'implantation de l'ensemble « SARCELLES LOCHERES » édifié par la Caisse des dépôts et consignations sur sa commune ;

Attendu, à la vérité, que les faits tels qu'ils ont été constatés par les juges du fond auraient dû être réprimés non sous la qualification d'abus de confiance et complicité, mais sous la plus haute expression pénale dont ils étaient susceptibles, en l'espèce celle d'abus des biens et du crédit d'une société et complicité, délits dont la Cour d'appel avait relevé tous les éléments caractéristiques, Colle ayant de mauvaise foi fait des biens et du crédit d'une société anonyme un usage qu'il savait contraire à l'intérêt de celle-ci, dans un but personnel ; qu'il n'importe à cet égard que les fins que voulait atteindre Colle n'aient pas été purement matérielles, la loi ne distinguant pas selon que les avantages personnels recherchés sont matériels ou moraux ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 24 : Cass. crim. 15 septembre 1999, n° 5178 D Crasnianski**

(Extraits)

(...) Sur le second moyen de cassation, pris de la violation de l'article 437-3° de la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966, des articles 111-4 et 121-3 du Code pénal, ensemble les articles 591 et 593 du Code de procédure pénale, défaut de base légale ;

« En ce que l'arrêt attaqué a déclaré Serge Crasnianski coupable du chef d'abus de biens sociaux et l'a condamné à un an d'emprisonnement avec sursis et 200 000 F d'amende ;

« Aux motifs que Pierre Botton a émis deux factures, qui lui ont été payées, à l'ordre de la société Kis France ; que ces deux factures ne sont appuyées par aucun document contractuel ; que la seule contrepartie dont il a pu être justifié, le fournisseur affirmant lui-même le caractère fictif des prestations, réside dans le fascicule intitulé « Études d'agencement de franchise Kis », sans valeur ni intérêt, comportant dix feuillets dont quatre pour les titres et sous-titres et six pour les logos Focus, Prisme et les plans de façade d'une implantation ; qu'en tout cas, il n'est pas justifié d'étude et de réalisation d'un système de franchise supposant au minimum la définition d'un concept ou d'un savoir-faire propre, originel, original et substantiel, avec des techniques commerciales expérimentées constamment mises au point et contrôlées, l'exploitation d'une marque ayant acquis une notoriété certaine, la recherche de franchisés, la détermination des obligations synallagmatiques du franchiseur et des franchisés ; qu'il n'est pas prétendu que ces études fussent effectivement envisagées, Serge Crasnianski se contentant d'affirmer que Pierre Botton avait surtout facturé son entree et les relations dont il se targuait dans le secteur de la grande distribution tenu par les hypermarchés ; qu'il précisait même que Pierre Botton avait été, là, totalement défaillant et n'avait jamais apporté la moindre affaire ; que les fonds ont été versés à la SA Kis France à Pierre Botton sans aucune contrepartie commerciale, en paiement de prestations fictives, au détriment de l'intérêt social et au préjudice de la trésorerie de la société dont Serge Crasnianski lui-même déplorait à l'époque les difficultés liées à une campagne de dénigrement ; qu'à défaut d'être justifiés par l'intérêt, aussi minime soit-il, de la société Kis, les paiements n'ont pu qu'être faits dans l'intérêt personnel de Serge Crasnianski qui tenait à se ménager les appuis et relations vrais ou supposés de Pierre Botton, peu important ses objectifs et mobiles qu'il ne veut pas préciser mais qui sont dépourvus de lien direct ou indirect avec l'intérêt immédiat ou non de la société Kis France ; que sont donc réunis les éléments matériel et intentionnel du délit d'abus de biens sociaux ;

(...) « Et alors que, deuxièmement, réserve faite de l'hypothèse où le dirigeant a procédé à un prélèvement occulte, auquel cas il peut être présumé que les fonds ont été utilisés dans son intérêt personnel, il incombe au ministère public, conformément au droit commun, de prouver que l'acte incriminé a été accompli dans l'intérêt personnel du dirigeant ; qu'à cet égard, il ne suffisait pas aux juges du fond de relever que Serge Crasnianski avait tenu « à se ménager les appuis et relations vrais ou supposés de Pierre Botton » sans s'interroger sur les objectifs qu'il poursuivait et rechercher si les appuis et relations de Pierre Botton étaient sollicités dans l'intérêt de l'entreprise ou dans l'intérêt personnel de Serge Crasnianski ; qu'à cet égard, l'arrêt attaqué est privé de base légale au regard des textes susvisés » ;

Attendu que, pour condamner Serge Crasnianski du chef d'abus de biens sociaux, la Cour d'Appel (CA Paris 19 mai 1998, 9e ch.) prononce par les motifs repris au moyen ;

Attendu, en cet état, qu'elle a justifié sa décision, dès lors qu'en matière d'abus de bien sociaux, l'intérêt personnel peut être aussi bien moral que matériel et résulter, notamment, comme en l'espèce, du souci d'entretenir de bonnes relations avec un tiers proche des sphères politiques ;

D'où il suit que le moyen ne saurait être admis ; Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;  
Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 25 : Cass. crim. 2 février 1993, n° 92-80.672 D, Marteau**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué, du jugement qu'il confirme et du procès-verbal de l'inspecteur du travail, base de la poursuite que, sur un chantier de réhabilitation d'immeubles ouvert par la société Marteau, un salarié de celle-ci, qui participait à la dépose d'échafaudages volants, a été blessé en tombant d'une terrasse située à une hauteur de six mètres environ ; que Raymond Marteau, dirigeant de l'entreprise, a été poursuivi pour blessures involontaires et infraction aux articles 5 et 16 du décret du 8 janvier 1965, pour n'avoir pas pris les mesures nécessaires afin que les dispositifs de protection individuelle, mis à la disposition des salariés sur le chantier, fussent effectivement utilisés ; que devant les juges du fond, il a fait valoir qu'il avait délégué ses pouvoirs en matière de sécurité à Jean-Claude Marie, attaché de direction, ce qui l'exonérerait de sa responsabilité pénale ;

Attendu que, écarter cette argumentation et déclarer le prévenu coupable, la Cour d'appel énonce notamment que le document en vigueur au moment des faits, produit par celui-ci, est trop général pour constituer une délégation de pouvoirs certaine et dépourvue d'ambiguïté ; que la délégation établie postérieurement à l'accident entre les mêmes parties, qui ne comporte aucune référence au document précédent, ne peut être considérée comme sa régularisation ; qu'elle ajoute que la reconnaissance de cette délégation, faite par le préposé au cours de l'enquête, « n'est pas déterminante comme émanant d'un salarié soumis à un lien de subordination » ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations, exemptes d'insuffisance, la juridiction du second degré a souverainement apprécié qu'il n'était pas établi que la direction du chantier eût été déléguée à un préposé investi par l'employeur et pourvu de la compétence, de l'autorité et des moyens nécessaires pour veiller efficacement au respect des dispositions édictées pour assurer la sécurité des travailleurs ;

Que, dès lors, le moyen ne saurait être admis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 26 : Cass. crim. 26 mai 1994, n° 93-83.180**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué que l'inspecteur du travail a constaté que cinq salariés de la société Trabet travaillaient dans une fouille dont l'accès n'était pas protégé et dont les parois n'étaient pas étayées ; qu'André Ober, président de la société Trabet, et l'ingénieur Kauffmann, directeur de la société Alsace Environnement appartenant au groupe Trabet, qui avait été investi de la responsabilité en matière de sécurité pour toutes les sociétés du groupe, ont été poursuivis pour infractions aux dispositions du décret du 8 janvier 1965 ; que le tribunal a déclaré le premier coupable et, par une décision devenue définitive à cet égard, a relaxé le second ;

Attendu que, saisie de l'appel d'André Ober et de l'appel incident du ministère public, la juridiction du second degré, pour infirmer le jugement sur la déclaration de culpabilité, énonce que le chef d'entreprise, pénalement responsable des infractions aux règles de sécurité, a la faculté de déléguer ses pouvoirs à un préposé compétent investi d'une autorité suffisante ; qu'elle relève que la société Trabet avait conclu avec l'ingénieur Kauffmann un contrat stipulant que ce dernier était, pour l'ensemble des sociétés du groupe, responsable de la sécurité avec obligation de veiller à l'application des règles de sécurité et que, par note de service signée d'André Ober, la société Trabet avait informé toutes les sociétés du groupe de l'investiture d'Antoine Kauffmann en précisant que celui-ci était chargé de la prévention des accidents du travail ; qu'elle observe que le contrat donnait une large autonomie au délégataire qui avait le pouvoir de mettre en œuvre les moyens nécessaires à l'application des règles de sécurité ; que les juges concluent de ces constatations qu'Antoine Kauffmann, qui avait de par sa formation des compétences particulières dans le domaine de la sécurité du travail, avait reçu une délégation effective de pouvoirs et avait été investi par le chef d'entreprise de l'autorité et des moyens nécessaires ; que cette délégation excluait la responsabilité pénale d'André Ober ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations, la Cour d'Appel a justifié sa décision sans encourir les griefs allégués ; que, d'une part, il n'appartient pas à la Cour de cassation de réviser l'interprétation que les juges ont fait des documents versés aux débats et contradictoirement discutés ; que, d'autre part, rien n'interdit au chef d'un groupe de sociétés, qui est en outre le chef de l'entreprise exécutant les travaux, de déléguer ses pouvoirs en matière d'hygiène et de sécurité au dirigeant d'une autre société du groupe, sur lequel il exerce son autorité hiérarchique ; qu'enfin les juges ont souverainement apprécié que l'ingénieur délégué avait les compétences, l'autorité et les moyens nécessaires pour exercer effectivement les pouvoirs qui lui avaient été délégués ;

D'où il suit que les moyens ne peuvent être admis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 27 : Cass. crim. 14 juin 1993, n° 92-80763 , Mertens**

(Extraits)

( ...) En ce que l'arrêt attaqué a déclaré Mertens coupable du délit d'abus de biens sociaux et l'a condamné au paiement d'une amende de 10 000 F ;

Aux motifs que l'octroi d'une rémunération mensuelle de 15 000 F et son maintien, au moment où la société Mertens connaissait de graves difficultés financières, constituaient une charge trop lourde pour l'entreprise, tenue de payer les autres salariés ; que le remboursement de la somme de 300 000 F à l'association Agence Presse Voyages par la société Mertens s'analysait en un dessaisissement volontaire de la part de cette dernière d'une partie de son actif à un moment défavorable pour la société ; que ces agissements, dont Mertens percevait les conséquences néfastes pour l'avenir de l'entreprise, avaient été réalisés au détriment de l'intérêt de la société Mertens et à des fins personnelles ;

Alors que, premièrement, le délit d'abus de biens sociaux ne peut être imputé aux gérants des entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée ; que la Cour d'appel ne pouvait déclarer Mertens coupable du délit d'abus de biens sociaux après avoir constaté que celui-ci était le gérant d'une entreprise unipersonnelle à responsabilité limitée ;

Sur la première branche du moyen ;

Attendu qu'en déclarant applicable aux entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL), l'article 425 de la loi du 24 juillet 1966, l'arrêt attaqué n'a pas encouru les griefs du moyen ;

Qu'en effet, selon l'article 34 de cette loi, la société à responsabilité limitée est instituée par une ou plusieurs personnes qui ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports ;

Qu'il s'en déduit que l'ensemble des dispositions de cette loi relatives aux gérants des SARL sont applicables aux gérants d'EURL ;

## **ANNEXE 28 : Cass. crim. 20 mars 1997, n° 1562 D**

(Extraits)

( ..... ) Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué et du jugement qu'il confirme partiellement que la Société d'aménagement et d'équipement du Nord (SAEN), société d'économie mixte dont Bernard Carton était le président et dont Jean Coget et Jean-Luc Bulot assumaient respectivement les fonctions de directeur général et de directeur adjoint, a conclu régulièrement le 6 octobre 1989 avec la SA Golf le Mormal, ayant pour président Jean Coget et pour administrateur Jean-Luc Bulot, une convention par laquelle, moyennant une rémunération forfaitaire, cette dernière lui confiait la conduite de la réalisation d'un golf ;

Que, la SA Golf de Mormal ayant connu des difficultés financières, Jean Coget lui a fait avancer, en mai 1991 et août 1991, des fonds par la SAEN, et a fait payer par cette dernière plusieurs factures dont elle était redevable ;

Qu'il a établi en mars et avril 1992 des avenants datés de mars, avril, août et décembre 1991, signés par lui au nom de la SAEN et par Jean-Luc Bulot au nom de la SA Golf de Mormal, selon lesquels la première assurait le préfinancement de travaux engagés par la seconde et payait directement certaines factures ;

Que Bernard Carton et Jean Coget ont été poursuivis pour abus de biens sociaux et abus de pouvoirs au préjudice de la SAEN et Jean-Luc Bulot pour complicité de ces délits ; que Jean Coget a été définitivement déclaré coupable des faits reprochés ;

( ..... ) Par ces motifs, et sans qu'il soit besoin d'examiner le troisième moyen proposé en faveur de Bernard Carton :

II – Sur le pourvoi de Jean-Luc Bulot : Le rejette ;

## **ANNEXE 29 : Cass. crim. 19 décembre 1973**

(Extraits)

( .... ) Attendu que l'article 425-4° de la loi du 24 juillet 1966 réprime les agissements des gérants de sociétés à responsabilité limitée qui, « de mauvaise foi », ont fait des biens de ces sociétés un usage « qu'ils savaient » contraire à l'intérêt de celles-ci ; que l'intention frauduleuse des gérants ainsi exigée à deux reprises par ce texte est un élément constitutif de l'infraction à défaut duquel celle-ci ne serait pas caractérisée ;

Attendu que pour déclarer Chaplot, gérant de la société ABLA, et Jost, gérant de la société SEPT coupables d'abus de biens sociaux au préjudice desdites sociétés, l'arrêt attaqué énonce que ces mandataires sociaux ont tout ignoré des conditions dans lesquelles Prince, Lazare et Sevene, qui étaient, en fait les véritables dirigeants de ces sociétés se sont procurés des disponibilités occultes en se faisant délivrer de fausses facturations par Lièvre ; qu'il n'en demeure pas moins, cependant, qu'en n'utilisant pas, par négligence et défaut de surveillance, les pouvoirs qu'ils tenaient du pacte social pour s'opposer aux entreprises des véritables animateurs de leur société, leur intention frauduleuse est caractérisée et qu'ils ont ainsi commis le délit d'abus de biens sociaux ;

Mais attendu que par ces motifs d'ailleurs contradictoires, la Cour d'appel n'a pas donné une base légale à sa décision ; qu'en effet, si la négligence ou le défaut de surveillance peuvent être retenus à la charge des gérants, c'est à la condition que ceux-ci aient connu les agissements délictueux qu'ils pouvaient empêcher, ce qui n'est pas le cas, en l'espèce, de Chaplot et de Jost, d'après les propres constatations des juges du fond ;

Que dès lors, la cassation de l'arrêt est également encourue en ce qui concerne les susnommés ;

Par ces motifs : Casse et annule l'arrêt précité de la Cour d'appel de Lyon, en date du 14 décembre 1972, mais seulement en celles de ses dispositions qui concernent Panel, Chaplot et Jost ;

Renvoie devant CA Grenoble.

## **ANNEXE 30 : Cass. crim. 3 Février 1970, n° 68-90038**

(Extraits)

( ..... ) Attendu qu'il résulte des constatations du jugement dont l'arrêt a adopté les motifs que grâce notamment à l'établissement de fausses factures, MORISEAUX a transféré des quantités importantes de marchandises, de la société textile des PYRENEES qu'il administrait et qui en était propriétaire, au magasin TISS-NORD dont il était propriétaire avec sa femme; que les marchandises étaient ensuite revendues à bas prix pour le seul profit des époux MORISEAUX qui n'en réglaient pas la valeur à la société textile des PYRENEES;

Que les juges du fond ont constaté que MORISEAUX avait été aidé et assisté par sa femme qui assumait un rôle prépondérant dans la gestion du magasin TISS-NORD et qui n'ignorait pas le caractère des opérations auxquelles elle apportait son concours;

Attendu que la mauvaise foi de l'administrateur de société qui commet un abus de biens sociaux et la connaissance qu'il a que ses actes sont contraires à l'intérêt social n'ont pas à être constatées en termes sacramentels; qu'il en va de même de la mauvaise foi de son complice; qu'il suffit que comme en l'espèce la mauvaise foi des prévenus, ainsi que les autres éléments constitutifs des délits d'abus de biens sociaux et de complicité d'abus de biens sociaux, ressortent sans équivoque des énonciations des juges du fond;

D'ou il suit que les moyens réunis ne sont pas fondés;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme;

Rejette les pourvois;

## **ANNEXE 31 : Cass. Crim. 01 Janvier 1988, n° 86-95678**

(Extraits)

(.....) Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué et du jugement dont il fait sien l'exposé des faits, que Alain Guérin était le gérant de la société à responsabilité limitée dite " Société de distribution pour les économies d'énergie " (SDEE) ; que Jacqueline Ollivier et Jacques Poizat son époux étaient respectivement, la femme président du conseil d'administration et le mari directeur général de la société anonyme " Cabinet Jacques Poizat " (CJP) ayant pour objet social notamment l'exercice de la profession de conseil de gestion de patrimoines et qui, à ce titre, proposait à sa clientèle des placements de capitaux ; que de février 1983 à février 1984 la société CJP a remis à la SDEE des fonds pour un montant total de plus de 2 000 000 de francs ; que ces avances sans contrepartie destinées à combler le passif de la société SDEE, accumulé par la gestion frauduleuse de Guérin, ont été effectuées non seulement par prélèvements sur le patrimoine propre de la société CJP dont la situation s'est ainsi trouvée compromise, mais également au moyen des capitaux à elle confiés par certains de ses clients et détournés à leur préjudice ou par elle obtenus à l'aide de manoeuvres frauduleuses ; que les mouvements de fonds entre les deux sociétés ont été réalisés notamment à concurrence de 350 000 francs environ par l'intermédiaire de Michel Kalfa avocat, conseil de la SDEE, qui les a fait transiter par son compte professionnel à la Carpal, avant de les transmettre aux créanciers de sa cliente ; que Jacques Poizat et Jacqueline Ollivier, épouse Poizat, ont été poursuivis et condamnés notamment pour abus des biens de la société CJP, abus de confiance et escroquerie au préjudice de divers clients ; que Michel Kalfa a été déclaré coupable de recel d'abus de biens sociaux et condamné solidairement avec les époux Poizat à des réparations civiles au profit des victimes des abus de confiance et des escroqueries retenus à la charge de ces coprévenus ;

(.....) " En ce que, requalifiant les faits, la Cour d'Appel a déclaré Michel Kalfa coupable de recel de la somme de 350 000 francs qu'il savait provenir des abus de biens sociaux commis par les époux Poizat et l'a condamné en répression à la peine de 4 mois d'emprisonnement assortie du sursis simple et à une amende de 40 000 francs ;

(.....) Qu'ainsi Michel Kalfa qui n'ignorait rien de la détérioration de la situation financière de la SDEE pas plus que de l'absence de toute contrepartie aux fonds versés par la SA " CJP " s'est bien rendu coupable du délit de recel en recevant des fonds dont il connaissait l'origine frauduleuse " ;

Attendu que par l'ensemble des constatations et énonciations de l'arrêt attaqué, telles que reproduites par le moyen lui-même, et qui sont déduites d'une appréciation souveraine des éléments de conviction contradictoirement débattus, la Cour d'Appel a sans insuffisance caractérisé l'élément intentionnel, seul remis en cause par le demandeur, du délit retenu à la charge de ce dernier, et a donné une base légale à sa décision ;

Qu'ainsi le moyen ne peut qu'être rejeté ;

## **ANNEXE 32 : Cass. Crim. 19 Novembre 1979, n° 78-91771**

(Extraits)

Attendu qu'il appert de l'arrêt attaqué et du jugement dont il adopte les motifs non contraires, que la société ALEXANDRE DE SAINT-PHALLE, devenue la compagnie parisienne de banque, était une société en commandite par actions, dont ALEXANDRE DE SAINT-PHALLE, son fils, JEAN-VINCENT DE SAINT-PHALLE, LUDOVIC PIEL et PIERRE ROUX étaient les gérants; qu'elle était inscrite sur la liste des banques et connue sous la dénomination de banque SAINT-PHALLE; attendu que, pour déclarer ALEXANDRE DE SAINT-PHALLE coupable d'abus des pouvoirs qu'il possédait et JEAN-VINCENT DE SAINT-PHALLE coupable de complicité des délits commis par son père et de recel d'une partie des fonds provenant de ces délits, l'arrêt énonce, d'une part, qu'ALEXANDRE DE SAINT-PHALLE de 1969 à 1972, a incité un certain nombre de clients de la banque à retirer les fonds qu'ils y avaient en dépôt et à les lui confier personnellement afin d'en assurer le placement dans des conditions leur procurant un rapport exempt de retenues et de déclarations fiscales, et qu'en agissant ainsi, le prévenu a fait courir à la banque le risque "d'être appelée à se substituer à lui, en cas de défaillance de sa part" et celui d'encourir les sanctions de la commission de contrôle des banques; d'autre part, que JEAN-VINCENT DE SAINT-PHALLE a aidé et assisté son père avec connaissance, en faisant transiter les fonds par son compte courant et en a personnellement bénéficié à hauteur de 630000 f; attendu qu'en cet état, la Cour d'Appel qui a, comme elle avait le devoir de le faire au résultat des débats contradictoires, disqualifié les délits d'abus des biens et du crédit de la société de SAINT-PHALLE ainsi que de complicité et de recel, visés à la prévention, respectivement, contre ALEXANDRE ET JEAN-VINCENT DE SAINT-PHALLE, en délits d'abus des pouvoirs détenus par le gérant et de complicité et recel de ces délits, a donné une base légale à cette décision, que les parties civiles ne sauraient être admises à critiquer; d'où il suit que le moyen ne saurait être accueilli.

## **ANNEXE 33 : Cass. Crim. 16 mars 1970, Arnoux**

(Extraits)

( ..... ) Sur le troisième moyen de cassation, pris de la violation de l'article 15, 6° de la loi du 24 juillet 1867, 405 du Code pénal, 485, 512, 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs et manque de base légale,

En ce que la Cour a retenu à l'encontre du demandeur le délit d'abus de biens sociaux au seul motif qu'il avait effectué sous le couvert de la société des opérations personnelles, qui d'une part lui auraient permis de s'approprier une somme de 146.941 francs et d'autre part auraient entraîné pour la société un préjudice de 2.991,91 francs, alors que le délit d'abus de biens sociaux ne pouvant légalement exister qu'autant que les actes incriminés ont été voulus dans un but déterminé et frauduleux d'une part et dans un dessein contraire aux intérêts de la société d'autre part, l'absence de constatation de ces éléments essentiels enlève toute base légale à la décision de culpabilité intervenue de ce chef ;

Attendu qu'il résulte tant des énonciations de l'arrêt attaqué que de celles du jugement confirmé qu'Arnoux, président-directeur général de la société anonyme d'exploitation de la fromagerie des Alpes, s'est approprié, en réalisant des ventes sans facture, une somme de 146.941,19 francs qui devait revenir à sa société ; qu'en outre, il a mis en circulation, sous le couvert de la société qu'il dirigeait, pour plus de 150.000 francs d'effets de complaisance qui étaient entièrement étrangers à l'activité sociale et ne concernaient que ses affaires personnelles ; que la société a, de ce dernier chef, supporté des frais d'agios s'élevant à 2.991,57 francs, frais qui n'incombaient qu'au seul Arnoux, et a, de plus, couru un risque auquel son actif ne devait pas être exposé ;

Attendu qu'en cet état, c'est par une exacte application des textes visés au moyen que les juges du fond ont déclaré Arnoux coupable d'abus de biens sociaux, délit dont leurs constatations font ressortir, explicitement ou implicitement, tous les éléments constitutifs ; Qu'ainsi le moyen ne saurait être admis ;

## **ANNEXE 34 : Cass. Crim. 7 Avril 1998, n° 97-83801**

(Extraits)

(.....) Attendu que les tentatives de délits ne sont considérées comme délits que dans les cas déterminés par une disposition spéciale de la loi ;

Attendu que, pour déclarer Pierre Trouvain coupable du délit d'abus de biens sociaux et de tentative, l'arrêt attaqué retient que le prévenu, gérant de fait de la société Audit Qualité Laboratoire, a, courant septembre 1993, émis à son ordre sur le compte bancaire social deux chèques de 30 000 francs et de 50 000 francs, lesquels ont été débités le 28 septembre 1993, ainsi qu'un chèque de 80 000 francs, qui a été rejeté lors de sa présentation au paiement;

Qu'écartant le moyen de défense du prévenu, qui prétendait s'être remboursé une partie du solde créditeur de son compte courant, à la suite d'une avance qu'il avait faite à la société, les juges relèvent que la preuve n'est pas rapportée que le compte était créditeur à la date d'émission des chèques, que le prévenu a agi de mauvaise foi à une époque où le passif de la société avait dépassé 3 millions de francs et que la restitution des sommes précitées, manifestement contraire à l'intérêt de la société, avait servi son intérêt personnel exclusif;

Qu'ils ajoutent que le chèque de 80 000 francs n'a pas été payé en raison d'une circonstance indépendante de la volonté de Pierre Trouvain ;

Mais attendu qu'en statuant ainsi, alors qu'elle avait relevé que le jugement plaçant la société susvisée en redressement judiciaire, prononcé le 28 septembre 1993, avait fixé la date de la cessation des paiements au 31 janvier 1993, de sorte que les faits poursuivis, à les supposer établis, constituaient le délit de banqueroute, et alors, en outre, qu'aucune disposition légale ne réprime la tentative d'abus de biens sociaux ou la tentative de banqueroute, la Cour d'Appel a méconnu les textes et principes susvisés ;

Que, dès lors, la cassation est encourue ;

Par ces motifs, casse et annule, en toutes ses dispositions, l'arrêt de la Cour d' Appel d'AMIENS, en date du 3 juin 1997, et pour qu'il soit à nouveau jugé, conformément à la loi, Renvoie la cause et les parties devant la Cour d'Appel de DOUAI, à ce désigné par délibération spéciale prise en chambre du conseil ;

## **ANNEXE 35 : CODE PENAL**

### **Article 115 : Tentative du délit**

La tentative de délit n'est punissable qu'en vertu d'une disposition spéciale de la loi.

### **Article 129 : Complicité**

Sont considérés comme complice d'une infraction qualifiée crime ou délit ceux qui, sans participation directe à cette infraction, ont :

- 1) Par dons, promesses, menaces, abus d'autorité ou de pouvoir, machinations ou artifices coupables, provoqué à cette action ou donné des instructions pour la commettre ;
- 2) Procuré des armes, des instruments ou tout autre moyen qui aura servi à l'action sachant qu'ils devaient y servir ;
- 3) Avec connaissance, aidé ou assisté l'auteur ou les auteurs de l'action, dans les faits qui l'ont préparée ou facilitée ;
- 4) En connaissance de leur conduite criminelle, habituellement fourni logement, lieu de retraite ou de réunions à un ou plusieurs malfaiteurs exerçant des brigandages ou des violences contre la sûreté de l'Etat, la paix publique, les personnes ou les propriétés.

La complicité n'est jamais punissable en matière de contravention.

### **article 356 : Usage de faux**

Celui qui fait usage de la pièce qu'il savait fausse, est puni de la réclusion de cinq à dix ans.

### **article 540 : L'Escroquerie**

Quiconque, en vue de se procurer ou de procurer à un tiers, un profit pécuniaire illégitime, induit astucieusement en erreur une personne par des affirmations fallacieuses, ou par la dissimulation de faits vrais, ou exploite astucieusement l'erreur où se trouvait une personne et la détermine ainsi à des actes préjudiciables à ses intérêts pécuniaires ou à ceux d'un tiers, est coupable d'escroquerie et coupable de l'emprisonnement d'un à cinq ans et d'une amende de 500 à 5000 dirhams.

### **article 547 : Abus de confiance**

Quiconque de mauvaise foi détourne ou dissipe au préjudice des propriétaires, possesseurs ou détenteurs, soit des effets, des deniers ou des marchandises, soit des billets, quittances, écrits de toute nature contenant ou opérant obligations ou décharges et qui lui avaient été remis à la condition de les rendre ou d'en faire un usage ou un emploi déterminé, est coupable d'abus de confiance et puni de l'emprisonnement de six mois à trois ans et d'une amende de 120 à 2 000 dirhams.

Si le préjudice subi est de faible valeur, la durée de la peine d'emprisonnement sera d'un mois à deux ans et l'amende de 120 à 250 dirhams sous réserve de l'application des causes d'aggravations prévues aux articles 549 et 550.

### **article 571 : Recel des choses**

Quiconque, sciemment, recèle en tout ou en partie des choses soustraites, détournées ou obtenues à l'aide d'un crime ou d'un délit, est puni de l'emprisonnement d'un à cinq ans et une amende de 120 à 2000 dirhams, à moins que le fait ne soit punissable d'une peine criminelle comme constituant un acte de complicité de crime prévu par l'article 129.

Toutefois, le receleur est puni de la peine prescrite par la loi pour l'infraction à l'aide de laquelle les choses ont été soustraites, détournées ou obtenues dans tous les cas où cette peine est inférieure à la peine prévue à l'alinéa précédent.

## **ANNEXE 36 : Cass. Crim. 12 Janvier 1987, n° 85-94472**

(Extraits)

Statuant sur le pourvoi formé par le procureur général près la Cour d'appel de BESANCON, contre un arrêt de ladite Cour en date du 2 juillet 1985 qui, dans une procédure suivie contre S. C. du chef de complicité d'abus de biens sociaux, a relaxé le prévenu des fins de la poursuite ; Vu le mémoire du procureur général près la Cour d'appel de Besançon et le mémoire en défense ; Sur le moyen unique de cassation, pris de la violation et fausse application des articles 59 et 60 du Code pénal et 437 de la loi du 24 juillet 1966, contrariété de motifs et manque de base légale ; Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué que Bayard, ayant consenti la location gérance de l'entreprise artisanale qu'il exploitait à titre personnel, à la société anonyme Sodex constituée à cette fin et dont il était le président du conseil d'administration, a sollicité de l'agence du CIAL à Dôle, des facilités bancaires en faveur de ladite société ; que Chanois, directeur de cet établissement, ayant refusé tant que ne serait pas résorbé le découvert du compte personnel de Bayard, ce dernier a fait virer sur ce compte une somme de 240.000 francs représentant la quasi totalité du capital de la société Sodex, déposé à la même banque ; que cette opération n'était justifiée par aucune contrepartie notamment le rachat par la société Sodex du stock de l'entreprise Bayard lequel, aux termes des statuts de ladite société, ne devait s'opérer que progressivement au fur et à mesure des besoins engendrés par l'activité de celle-ci ; Attendu que Bayard a été poursuivi notamment du chef d'abus de biens sociaux de la société Sodex, et Chanois pour complicité de ce délit ; Attendu que pour relaxer Chanois des fins de la poursuite, réformant ainsi la décision de condamnation, l'arrêt attaqué énonce qu'en sa qualité de banquier, le prévenu n'avait pas à s'immiscer dans la gestion de la Sodex ; que l'exigence de la résorption du découvert du compte personnel de Bayard, à laquelle il avait soumis l'octroi des facilités de caisse sollicitées par ce dernier en faveur de la société Sodex, ne pouvait être assimilée à des promesses ou à des pressions ayant provoqué ledit Bayard à abuser des biens de la société qu'il dirigeait ;

Qu'enfin la preuve n'était pas rapportée que Chanois, contrairement à ce qu'il affirmait, eût connu les clauses des statuts de la société relatives au rachat progressif du stock de l'entreprise Bayard, il ne pouvait lui être reproché d'avoir accepté le virement frauduleux qui, effectué en méconnaissance de ses stipulations, consommait l'abus des biens sociaux commis par Bayard et d'avoir ainsi sciemment aidé l'auteur de ce délit ;

Attendu qu'en l'état de ces motifs, par lesquels elle a, sans insuffisance ni contradiction, substitué son appréciation souveraine à celle des premiers juges, la Cour d'appel a donné une base légale à sa décision sans encourir les griefs du moyen lequel ne saurait être accueilli ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 37 : Cass. Crim. 22 Mars 1982**

(Extraits)

(.....) ” Attendu que, pour déclarer BIANCOTTO coupable de complicité d’abus de biens sociaux commis par LAREDO, l’arrêt énonce que le prévenu, ingénieur-conseil et gérant de la société SAUBILAC, qui exerce ses activités à Nice, a pris en sous-traitance de BETEX, les études de béton armé concernant la construction, à Paris, du centre hospitalier Bichat et du siège de la société hachette ;

Qu’en raison de l’éloignement et pour des motifs techniques que les juges précisent, ces travaux, effectués en réalité par le personnel de BETEX, étaient fictifs pour SAUBILAC, qui les a cependant facturés à BETEX et en a reçu paiement, soit 250.000 francs en 1976 et 1.350.000 francs en 1977 ;

Que, recevant ensuite des factures de mêmes montants de la société C.C.E., BIANCOTTO a retransféré à celle-ci les fonds reçus de BETEX ;

Qu’il ne saurait y avoir aucun doute quant à la culpabilité de BIANCOTTO, qui, en raison des circonstances décrites par l’arrêt, “était parfaitement informé des projets de LAREDO” ;

Attendu qu’en l’état de ces constatations et énonciations, qui relèvent du pouvoir souverain d’appréciation par les juges du fond des faits et circonstances de la cause et qui caractérisent en tous ses éléments constitutifs, tant matériels qu’intentionnels, la complicité des délits d’abus de biens sociaux retenus à la charge de BIANCOTTO, la Cour d’Appel, qui, abstraction faite d’un motif surabondant voire erroné, a répondu à tous les chefs péremptoires des conclusions dont elle était saisie, a, sans insuffisance ni contradiction, donné une base légale à sa décision ;

D’où il suit que le moyen doit être rejeté ;

## **ANNEXE 38 : Cass. Crim. 15 mai 1974, n° 91.989/73, Simonnet**

(Extraits)

Attendu qu'il résulte des énonciations de l'arrêt attaqué et de celles du jugement dont il a adopté les motifs non contraires que, de 1963 à 1967, Simonnet, Président-directeur général de la société Forclum, a prélevé ou fait prélever dans une « caisse noire », alimentée par le produit de ventes sans factures, des fonds dont une partie a été utilisée à rémunérer certains services occultes rendus par des personnes étrangères à la société et dont l'autre partie a été distribuée à lui-même ainsi qu'à Barbelin et à Boutin, respectivement administrateur-directeur général adjoint et secrétaire général de ladite société ;

Attendu que, répondant aux conclusions reprises au moyen, les juges du fond énoncent que les prévenus soutiennent que les sommes dont ils ont bénéficié constituaient des avances qui leur étaient dues par la société Marfle, filiale autonome marocaine de la société Forclum, laquelle devait les récupérer sur elle ; que divers éléments de la procédure qu'ils exposent et analysent établissent, au contraire, que cette créance personnelle était fort incertaine ; qu'en outre, en prélevant, à ce titre, de prétendues avances sur les fonds de la société alors que, du fait de la réglementation très stricte de l'Office des changes marocain, le transfert des sommes ne pouvait être opéré, Simonnet a, de mauvaise foi, fait, dans un but personnel, des biens de la société Forclum, un usage contraire à l'intérêt social ; que sa mauvaise foi se déduit nécessairement de la clandestinité des opérations incriminées qu'il savait inopportunes et nuisibles à la société, notamment, en ce qu'elles exposaient celle-ci à des risques inutiles ; qu'il n'importe, dès lors, qu'avant même toutes poursuites, Simonnet ait ultérieurement remboursé et fait rembourser par ses coprévenus, une partie des sommes qui avaient été prélevées indûment ;

Attendu que par ces énonciations qui relèvent de leur pouvoir souverain d'appréciation, les juges ont répondu sans insuffisance aux chefs péremptoires des conclusions du prévenu et ont justifié sa condamnation du chef d'abus de biens sociaux ; qu'il en résulte, en effet, la réunion de tous les éléments constitutifs de ce délit, notamment l'usage contraire aux intérêts sociaux que Simonnet a fait des fonds de la société Forclum et la connaissance qu'il avait des risques que ses agissements faisaient courir à cette société ;

D'où il suit que le moyen ne saurait être accueilli ;

Attendu que pour déclarer Barbelin coupable de s'être rendu complice des délits d'abus de biens sociaux et de présentation de faux bilans qui ont été retenus contre Simonnet, les juges du fond constatent, d'une part, que ce prévenu, en sa qualité d'administrateur-directeur général adjoint de la société Forclum, a organisé et fait fonctionner « la caisse noire », connaissant l'origine des fonds qui alimentaient celle-ci et qui servaient à payer des rémunérations occultes, notamment celles dont il a indûment bénéficié avec Simonnet et Boutin ; qu'ainsi, il a fourni à Simonnet les moyens de commettre les abus de biens sociaux, sachant qu'ils devaient y servir ; que, d'autre part, ce même prévenu a concouru à l'établissement des faux bilans qui ont été présentés, connaissant l'inexactitude des chiffres qui seraient soumis à l'approbation des actionnaires ; qu'il a ainsi sciemment prêté aide et assistance à Simonnet ;

Attendu qu'en l'état de ces constatations souveraines, les juges d'appel ont justifié leur décision ;

Que, dès lors, les moyens ne peuvent être admis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette les pourvois.

**ANNEXE 39 : Cass. Crim. 19 juin 1978, n° 77-92.750, Rougier et  
Thouin**

(Extraits)

II. Sur le pourvoi de Thouin ;

Sur le moyen unique de cassation, pris de la violation de l'article 407 du Code pénal et de l'article 7 de la loi du 20 avril 1810, modifié, pour défaut de motifs et manque de base légale, En ce que l'arrêt a retenu le demandeur dans les liens de la prévention de complicité du délit d'abus de biens sociaux ;

Aux motifs qu'en affirmant mensongèrement dans l'acte notarié avoir versé directement à la société Promocim et hors la vue du notaire la somme de 300 000 francs, Thouin s'était rendu complice de Rougier par aide et assistance et qu'il existait un intérêt personnel du demandeur qui aurait été bénéficiaire de l'opération et aurait maintenu ses relations avec Rougier ;

Attendu que, pour déclarer Thouin coupable de complicité du délit d'abus de crédit retenu à la charge de Rougier, la Cour d'appel énonce qu'en affirmant, mensongèrement, dans l'acte notarié, avoir versé 300 000 francs directement et hors la vue du notaire, le prévenu s'est rendu complice de ce délit par aide et assistance ;

Attendu qu'en l'état de ces motifs, exempts d'insuffisance et de contradiction, les juges du fond ont constaté la connaissance qu'avait Thouin du caractère délictueux des agissements de Rougier et justifié leur décision ;

Qu'ainsi le moyen doit être rejeté ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 40 : Cass. Crim. 19 juin 1997, n° 96-83274**

(Extraits)

(.....) ” En ce que l’arrêt attaqué a déclaré Charles-Marie Laiguède coupable de complicité d’abus de biens sociaux au préjudice de la société Manche Confection ;

” Aux motifs que, le 23 avril 1990, Charles-Marie Laiguède a constitué la SCI Adel comprenant quatre associés, c’est-à-dire Me Apery, M. Desert, Brigitte Eloy et lui-même ; que l’objet social était de construire de nouveaux locaux dont la société Manche Confection deviendrait locataire, l’apport de chacun des associés étant fixé à 150 000 francs ; qu’il est à préciser que, dès le 3 octobre 1989, la SPAP avait pris le contrôle de la société Manche Confection et que Mme Eloy en était devenue président du conseil d’administration ; que Charles-Marie Laiguède était lui-même administrateur de cette société et participait, aux côtés du dirigeant, aux actes de gestion de la SA ; que Charles-Marie Laiguède avait décidé la constitution de la SCI Adel et que la société Manche Confection paierait à Mme Eloy, sur un compte courant, un salaire mensuel de 20 000 francs qui serait bloqué jusqu’à la souscription du capital social de la société Adel ; qu’avant la création de la société Adel Mme Eloy ne percevait aucun salaire de la société Manche Confection ; qu’il convient de rappeler que les tâches de Mme Eloy au sein de la société Manche Confection étaient réduites, compte tenu de ses activités dans les autres entreprises qu’elle dirigeait ; que le seul élément qui a déterminé, à partir de février 1990, le paiement d’un salaire net de 20 000 francs mensuels, avec effet rétroactif au 1er décembre 1989, était incontestablement la décision de Charles-Marie Laiguède de constituer une SCI à laquelle devait être associée Mme Eloy, laquelle n’avait d’autre solution, pour libérer ses parts sociales, que de recevoir de Manche Confection une rémunération qu’elle avait pourtant reconnue justifiée quelques semaines auparavant ; que, dès lors, la décision de faire payer par Manche Confection un salaire auquel Mme Eloy avait renoncé, pour le seul besoin de constituer partie du capital de la SCI dans laquelle le prévenu était associé, caractérise un usage des biens de la société dans un intérêt contraire à celle-ci et qui profitait incontestablement non seulement à son associée, Mme Eloy, mais également à la SCI dont Charles-Marie Laiguède était associé et gérant ; que cette décision portait incontestablement un préjudice à la société Manche Confection qui, subissant des difficultés financières, n’avait pas payé de rémunérations à Mme Eloy, et qui a dû ensuite supporter financièrement, et sans contrepartie nouvelle, la souscription du quart du capital social d’une SCI dont elle devenait ensuite la locataire, sans être au nombre de ses associés ; que l’infraction d’abus de biens sociaux est imputable au premier chef à Mme Eloy, président de la société Manche Confection, qui en a directement bénéficié ; qu’il est établi que Charles-Marie Laiguède en a été l’initiateur en donnant des instructions et en décidant de faire verser une rémunération à Mme Eloy ; qu’eu égard à la mission confiée par le tribunal de commerce, qui le conduisait à participer, directement aux côtés du dirigeant, aux actes de gestion de la SA, Charles-Marie Laiguède s’est donc sciemment rendu complice par instructions, puis par aide ou assistance, du délit principal commis par Mme Eloy ;

Par ces motifs :

I. Sur le pourvoi de Charles-Marie Laiguède :

Le rejette ;

## **ANNEXE 41 : Cass. Crim. 09 Février 1987, n° 86-92864**

(Extraits)

(.....) Attendu que pour déclarer De Alexandris coupable de complicité d'abus de biens sociaux et Joissains coupable de recel d'abus de biens sociaux, la Cour d'Appel relève notamment que les sommes distraites de la trésorerie de Mistral travaux pour être versées à Mirabeau construction n'avaient aucune contrepartie licite et qu'une telle distraction, qui ne pouvait manquer d'entraîner une diminution des bénéficiaires, a été faite par Armand à des fins personnelles pour consolider sa situation au sein de la société et pour entretenir, par des faveurs, des relations avantageuses avec des personnages influents ;

Qu'elle constate que sur les versements effectués par Mistral travaux à Mirabeau construction, une somme d'au moins 500 000 francs a été affectée à la construction de la villa de Charton et a augmenté d'autant la valeur de l'immeuble ;

Qu'elle souligne que De Alexandris a sollicité Armand pour la participation de sa société au financement de la construction et qu'il a communiqué à Mistral travaux, au fur et à mesure de l'avancement du chantier, le montant des sommes à verser à Mirabeau construction ; qu'elle en déduit que ce prévenu était parfaitement conscient de l'abus de biens sociaux qui allait se commettre et qu'il s'en est sciemment rendu complice par instructions données et par aide et assistance dans les faits qui l'ont préparé, facilité et consommé ;

Que la Cour d'Appel énonce également que Joissains n'a cessé de s'intéresser au projet de son beau-père, qu'il a participé activement aux entretiens de celui-ci avec De Alexandris, à qui il l'a présenté, qu'il a été constamment associé aux décisions, en particulier au choix du projet architectural et aux conversations, dont il fait état, au cours desquelles, De Alexandris ayant chiffré à 1 200 000 ou 1 300 000 francs le coût de la villa, Charton a déclaré ne disposer que de 650 000 francs ;

Qu'elle ajoute que Joissains a participé en toute connaissance de cause, et avec la conscience qu'un financement extérieur interviendrait, à la décision de Charton de construire malgré l'insuffisance de disponibilités, qu'il savait que le financement extérieur ne serait pas motivé par la personnalité de son beau-père mais par sa propre position de maire, qu'en s'associant aux conversations il assurait le lien nécessaire ; qu'elle en déduit que le prévenu a aidé et assisté Charton dans les faits qui ont préparé, facilité ou consommé le délit de recel d'abus de biens sociaux ;

Attendu qu'en l'état de ces motifs, exempts d'insuffisance ou de contradiction, fondés sur des constatations souveraines qu'il n'appartient pas à la Cour de Cassation de réviser, les juges ont caractérisé en tous leurs éléments, matériels et intentionnels, tant les délits principaux d'abus de biens sociaux et de recel d'abus de biens sociaux que la complicité de ces délits, sans encourir les griefs formulés aux moyens réunis ;

## **ANNEXE 42 : Cass. Crim. 19 Février 1990, n° 87-80260**

(Extraits)

(.....) Attendu qu'il appert de l'arrêt attaqué et du jugement qu'il confirme que pour écarter les conclusions dont ils étaient saisis et déclarer Xavier Vitali coupable de complicité d'abus de biens sociaux les juges exposent que Thierry Maindrault, président du directoire de la SA Coopérative française de communication informatique CFCI, a demandé au prévenu, attaché de direction de cette société, d'établir, au vu d'une situation de trésorerie, un chèque de 142 320 francs à l'ordre de la SA Fondation, recherches, développements appliqués FRDA, dont il était également le président, et que cette opération ayant été découverte par un actionnaire il a prétendu que le versement représentait une provision sur un achat éventuel, alors qu'il ne s'agissait que d'un procédé de financement de ladite société qui venait d'enregistrer des pertes ;

Que les juges observent que Xavier Vitali, qui n'avait reçu communication d'aucune facture, savait que le montant du chèque, par lui libellé et signé, avait été fixé par référence aux seules disponibilités de la société CFCI, et que celle-ci n'avait aucune chance de récupérer les fonds versés à la société FRDA dont il connaissait les difficultés financières, ayant été licencié pour motif économique ; Attendu qu'en l'état de ces énonciations, qui caractérisent en tous ses éléments la complicité reprochée, les moyens, qui remettent en question l'appréciation souveraine par les juges du fond des faits de la cause soumis au débat contradictoire, ne sauraient être accueillis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi

## **ANNEXE 43 : Cass. Civ. 17 Décembre 1996, n° 94-14585**

(Extraits)

(.....) Attendu que M. Lucas a été chargé d'une mission complète d'expert-comptable par la société l'Interlude pour les exercices allant du 1er juillet 1983 au 30 juin 1987 ; qu'il a été mis fin à sa mission le 14 septembre 1987 ; que M. Lucas a réclamé le paiement d'un solde d'honoraires de 100 585 francs qui lui a été refusé ; qu'il a engagé des poursuites ; que la société a de son côté réclamé le paiement de dommages-intérêts à M. Lucas, en raison du préjudice que lui avaient causé ses carences dans l'exercice de ses fonctions ; que l'arrêt attaqué l'a notamment condamné à payer à la société l'Interlude la somme de 1 419 480,66 francs à titre de dommages-intérêts ;

Sur le premier moyen du pourvoi principal de M. Lucas et le premier moyen du pourvoi incident des Mutuelles du Mans :

Attendu que M. Lucas et les Mutuelles du Mans, son assureur, font grief à l'arrêt, après avoir rappelé les faits de la cause, de s'être contenté d'exposer les prétentions respectives des parties, sans faire le moindre état des moyens développés à l'appui, violant les articles 455 et 458 du nouveau Code de procédure civile ;

Mais attendu qu'aucun texte ne détermine la forme dans laquelle la décision doit mentionner les moyens des parties ; qu'il suffit, en ce qui concerne M. Lucas, que cette mention résulte, comme en l'espèce, des motifs mêmes de la décision qui les analyse pour les réfuter point par point ;

Et attendu, en ce qui concerne les Mutuelles du Mans, que la Cour d'Appel a également satisfait aux exigences des textes susvisés, en exposant que les Mutuelles du Mans concluent au principal dans le même sens que leur assuré, renvoyant ainsi à l'exposé des moyens de ce dernier, et subsidiairement à ce qu'il soit dit que leur garantie soit limitée ;

D'où il suit que le moyen n'est pas fondé ;

Sur le deuxième moyen du pourvoi principal et le deuxième moyen du pourvoi incident :

Attendu qu'il est reproché à l'arrêt d'avoir déclaré M. Lucas seul responsable du préjudice subi par sa cliente pour les pénalités encourues en raison de déclarations tardives, alors, selon le moyen, qu'il appartient à celui qui invoque la faute de l'expert-comptable d'en rapporter la preuve, et qu'en retenant la responsabilité de M. Lucas au motif qu'il ne rapportait pas la preuve des carences de sa cliente, alors que c'était à cette dernière, qui prétendait que le dépôt tardif des déclarations sociales et fiscales était imputable à M. Lucas, de justifier l'avoir mis en demeure de lui remettre les déclarations avant la date limite de dépôt, la Cour d'Appel a inversé la charge de la preuve, et violé l'article 1315 du Code civil ;

Mais attendu que la Cour d'Appel, après avoir énoncé que le contribuable ne peut faire ses déclarations qu'autant que son expert-comptable lui a remis en temps utile les éléments nécessaires pour l'établissement desquels il est rémunéré, relève que M. Lucas soutenait que les retards dans l'exécution de sa mission avaient pour cause la carence de sa cliente qui ne lui avait pas remis à temps les éléments comptables qui lui étaient nécessaires ; qu'elle n'a pas inversé la charge de la preuve de cette allégation en constatant que M. Lucas ne la rapportait pas et qu'il lui appartenait, durant les quatre années pendant lesquelles il a exercé son office, d'exiger la remise en temps utile des pièces qui lui étaient nécessaires et de se démettre en cas de refus, ce qu'il n'a pas fait ; que le moyen n'est pas fondé ;

## **ANNEXE 44 : Cass. Crim. 19 Mai 1999, n° 98-83587**

(Extraits)

(.....) Attendu que, pour déclarer Jean-Claude Daelman coupable de complicité des délits d'abus de biens sociaux, abus de confiance et banqueroute commis notamment par Georges Boizot, dirigeant de plusieurs sociétés, les juges relèvent que le prévenu, expert-comptable de ces sociétés, a, en toute connaissance de cause, masqué les détournements des fonds sociaux par des écritures comptables consistant à inscrire les sommes prélevées sur des comptes d'attente, à établir des opérations fictives entre les sociétés ou à compenser les prélèvements par des avances en compte-courant diminuant ou annulant la dette du dirigeant ; qu'ils retiennent, par ailleurs, que Jean-Claude Daelman a, à plusieurs reprises, établi des procès-verbaux d'assemblées générales autorisant certaines des opérations reprochées ; que la Cour d'Appel énonce que ces actes, qui apparaissent non comme des faux mais seulement comme des "régularisations", constituent des actes de complicité ayant facilité la préparation ou la consommation des délits ;

Attendu qu'en cet état, et abstraction faite du motif surabondant, critiqué par la troisième branche du moyen, la Cour d'Appel a justifié sa décision sans encourir les griefs allégués ;

Que, dès lors, le moyen ne peut être accueilli ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi ;

## **ANNEXE 45 : Cass. Crim. 29 Avril 1996, n° 95-83274**

(Extraits)

( ..... ) Sur le moyen unique de cassation pris de la violation des articles 460 de l'ancien Code pénal, 321-1 du nouveau Code pénal, 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs, manque de base légale :

” En ce que l'arrêt attaqué a déclaré Gérard Paitel coupable de recel d'abus de biens sociaux ;

” Aux motifs que Paitel, fonctionnaire de l'Administration, a entrepris la construction d'une maison particulière à Sainte-Marie-en-Ré en 1989 (...) ; que pour le financement de sa construction, il misait sur la vente de sa précédente maison, sur un emprunt de 800 000 francs ; qu'il comptait également sur la vente d'une propriété rurale, mais aucun acquéreur ne se présentait ; que, manquant de fonds, il trouva dans les entreprises avec lesquelles il était d'ordinaire en contact professionnel des aides sous forme de libéralité ou de prêt sans intérêts et pour des durées indéfinies, lui permettant de terminer sa construction dont le coût fut estimé par expert à 2 200 000 francs environ ; que ces avantages n'ont pu lui être consentis que par la commission d'infractions relatives à la facturation mais encore par des abus de biens sociaux ; qu'ayant manifestement connu l'origine frauduleuse de ces sommes qui lui ont été consenties, Gérard Paitel doit être retenu dans les liens de la prévention de recel d'abus de biens sociaux ;

(.....) Attendu qu'en l'état de ces motifs, qui caractérisent en tous ses éléments constitutifs, tant matériels qu'intentionnel, le délit de recel du produit d'abus de biens sociaux, et dès lors que cette infraction n'implique pas nécessairement la détention matérielle des fonds recelés, la Cour d'Appel a justifié sa décision sans encourir les griefs allégués ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 46 : Cass. Civ. 4 Octobre 1972, n° 71-11439**

(Extraits)

(..... ) Sur le premier moyen : attendu qu'il résulte de l'arrêt confirmatif attaque que SEMET, se trouvant en difficultés financières, décida de transformer son entreprise personnelle en société anonyme d'exploitation, que dans le cadre de cette transformation HERGOTT, expert-comptable dont SEMET utilisait les services, prépara, à sa demande, un projet de location-gérance de l'entreprise à la société, que l'opération fut réalisée par un acte de FRANC, notaire, stipulant que le bail commençait à courir le 1er janvier 1964 et que les six premières années du loyer fixe pour cette période à 100000 francs par an seraient réglées d'avance, que dans la déclaration de ses revenus pour l'année 1964 SEMET ne fit figurer au titre de ces loyers que la somme de cent vingt-cinq mille francs, qu'à la suite d'un contrôle fiscal, l'administration réintégra dans les revenus trois cent vingt-cinq mille francs de loyers et mit en recouvrement une imposition de vingt-deux mille quatre cent quatre-vingt-seize francs, soixante-dix centimes, pour les droits simples et de trente et un mille sept cent cinq francs, soixante-dix centimes, pour les intérêts de retard, que SEMET fit alors assigner les ayants droit de HERGOTT, décède entre-temps, et le notaire FRANC pour les voir déclarer responsables de cette imposition et condamner à cent cinquante mille francs de dommages-intérêts, qu'à l'instance figure le syndic de la faillite personnelle de SEMET ainsi que la compagnie d'assurances la France appelée en garantie par veuve HERGOTT ;

Attendu qu'il est reproché à la Cour d'Appel d'avoir débouté SEMET du chef de sa demande dirigée contre HERGOTT alors, selon le pourvoi, "que la responsabilité du conseiller peut être engagée lorsque ce dernier n'a pas rempli le rôle qui lui est imparti et qu'il devait éclairer son client sur les conséquences du projet sur lequel il était appelé à donner son avis, alors surtout que l'arrêt constate qu'il s'agissait d'une erreur facile à déceler, que néanmoins, cette erreur avait pu échapper à SEMET qui n'avait rien d'un technicien de la question mais attendu que les juges d'appel ont d'abord rappelé qu'HERGOT s'était opposé en raison de la situation financière déficitaire de l'entreprise personnelle à sa transformation en une société, que cependant SEMET avait passé outre ainsi qu'il résulte de sa correspondance prouvant ainsi "qu'il était à même de prendre des initiatives comptables osées" ;

D'ou il suit que le moyen n'est pas fondé ;

Par ces motifs : Rejette le pourvoi

## **ANNEXE 47 : Cass. Crim. 16 Février 1999, n° 98-80537**

(Extraits)

(.....) Attendu que, pour qu'une constitution de partie civile soit recevable devant la juridiction d'instruction, il suffit que les circonstances sur lesquelles elle s'appuie permettent au juge d'admettre comme possible l'existence du préjudice allégué et la relation directe de celui-ci avec une infraction à la loi pénale ;

Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué et des pièces de la procédure que, par lettre en date du 12 août 1997, la société d'économie mixte X... s'est constituée partie civile dans l'information suivie, notamment, contre son directeur, Hervé Y..., des chefs d'abus de biens sociaux, recel, abus de confiance, complicité d'escroquerie, favoritisme, trafic d'influence, publication de faux bilans, faux et usage ; que la société exposait qu'elle avait "personnellement et directement subi de nombreux préjudices" en relation avec les infractions reprochées, qui, selon elle, avaient "notamment eu pour effet de porter gravement atteinte à sa réputation" et lui avaient "causé un préjudice commercial certain" ; que, le 16 septembre suivant, le juge d'instruction a rendu une ordonnance admettant la recevabilité de la constitution de partie civile ;

Attendu que, pour infirmer cette ordonnance sur l'appel de 2 des personnes mises en examen, la chambre d'accusation, écartant l'argumentation de la société X..., qui faisait état de "pertes considérables de marchés " et de la " disparition d'une partie de l'actif social ", énonce que, loin de lui avoir causé un préjudice, les agissements reprochés à ses anciens représentants n'ont fait qu'accroître ses bénéfices ; que les juges relèvent par ailleurs que, durant l'information, la société a longtemps apporté son soutien financier à ces derniers, mis en examen ; qu'ils énoncent enfin que le préjudice allégué n'est qu'indirect, dans la mesure où il est la conséquence " des développements de l'enquête " et qu'il est en outre imputable " en grande partie " à la défaillance " des instances dirigeantes de la société " qui n'ont pas exercé un contrôle suffisant sur l'action des représentants de celle-ci ;

Mais attendu qu'en prononçant ainsi, par des motifs pour partie inopérants tenant à l'attitude de la société à l'égard de ses anciens dirigeants, et alors qu'à les supposer établis les délits poursuivis, spécialement les abus de biens sociaux, étaient de nature à causer à la société X... un préjudice direct et personnel, la chambre d'accusation a méconnu le sens et la portée du principe ci-dessus rappelé ;

D'où il suit que la cassation est encourue ;

## **ANNEXE 48 : Cass. Crim. 12 Décembre 2000, n° 97-83470**

(Extraits)

(.....) Attendu que l'actionnaire qui exerce l'action sociale prévue par l'article 245 de la loi susvisée a qualité pour saisir les juges de demandes au profit de la société et pour exercer au nom de celle-ci les voies de recours ;

Attendu qu'il résulte du jugement et de l'arrêt attaqué qu'à la suite de la plainte avec constitution de partie civile déposée par Alain Géniteau, actionnaire de la société Testut, tant à titre individuel qu'au nom de la société, en vertu de l'article 245 de la même loi, le juge d'instruction a renvoyé devant le tribunal correctionnel Elie Fellous, Bruno Flocco et Bernard Tapie, anciens administrateurs, le premier pour abus de biens sociaux, faux et usage, le second pour complicité d'abus de biens sociaux, le troisième pour abus de biens sociaux et recel de ce délit, Bernard Gachet, avocat, pour complicité d'abus de biens sociaux et d'usage de faux et Michel Gallot, ancien président de la Société de Banque Occidentale (SDBO), pour complicité d'abus de biens sociaux ;

Qu'Alain Géniteau a fait citer devant le tribunal correctionnel, conformément à l'article 201 du décret du 23 mars 1967, la société Testut, qui, s'étant constituée partie civile par l'intermédiaire de son président, a conclu à la condamnation des prévenus et de la SDBO, civilement responsable de Michel Gallot, à lui payer diverses sommes à titre de dommages-intérêts ; que Me Pavec et Me Pierrel sont intervenus en qualité de liquidateurs de Bernard Tapie ;

Que le tribunal correctionnel, après relaxe partielle des prévenus, les a condamnés pour le surplus, a rejeté, en l'état, les demandes de la société Testut représentée par son président, a déclaré irrecevables celles d'Alain Géniteau faites au nom de la société et a prononcé sur la réparation de son préjudice personnel ;

Attendu que, pour déclarer Alain Géniteau, seul appelant, irrecevable à exercer l'action sociale devant la juridiction de jugement, l'arrêt attaqué retient que la société Testut a, elle-même, pour les mêmes causes, exercé l'action en responsabilité contre les administrateurs, qu'aucune carence ne peut être établie à son encontre et que les dispositions du jugement déferé qui la concernent sont devenues définitives, faute d'appel de sa part ;

Mais attendu qu'en prononçant ainsi, alors que l'intervention, devant les premiers juges, du représentant légal de la société ne pouvait priver le demandeur du droit propre, appartenant à l'actionnaire, de présenter des demandes au profit de celle-ci et de relever appel en son nom, la Cour d'Appel a méconnu le sens et la portée des textes susvisés ;

D'où il suit que la cassation est encourue de ce chef ;

Par ces motifs, et sans qu'il y ait lieu d'examiner les autres moyens proposés ;

Casse et annule, en toutes ses dispositions civiles, l'arrêt susvisé de la Cour d'Appel de Douai.

## **ANNEXE 49 : Cass. Crim. 13 Décembre 2000, n° 99-80387**

(Extraits)

( .... ) Attendu que, pour débouter Félice Dal Dan, actionnaire de la société SDL, de sa demande en dommages-intérêts fondée, d'une part, sur le non-remboursement de sa créance en compte courant et, d'autre part, sur la perte de son investissement dans le capital de la société, l'arrêt énonce que la créance alléguée par la partie civile au titre de son compte courant est sans lien de causalité directe avec l'abus de bien social commis par Raynald Léonarduzzi et qu'il n'est pas démontré que la perte de valeur d'un investissement de la partie civile dans la société SDL découle directement des agissements délictueux du prévenu ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations, la Cour d'Appel a justifié sa décision ;

Qu'en effet, la dépréciation des titres d'une société découlant des agissements délictueux de ses dirigeants constitue, non pas un dommage propre à chaque associé, mais un préjudice subi par la société elle-même ;

D'où il suit que le moyen ne peut être accueilli ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette les pourvois.

## **ANNEXE 50 : Cass. Crim. 2 avril 1998, n° 2193 PF, Leclery**

(Extraits)

(.....) Sur le premier moyen de cassation, pris de la violation des articles 372-1 et 437-4\_ de la loi du 24 juillet 1966, 1134 du Code civil, 2, 6, 8, 85, 202, 203 et 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs, manque de base légale ;

" En ce que l'arrêt infirmatif attaqué a déclaré prescrit le délit d'abus de biens sociaux constitué par l'octroi d'un prêt de 100 millions de francs par la société Chaussures André à la société Sopic devenue Spartico et a constaté l'absence de qualité de partie civile de Gérard Leclery concernant cette infraction et, en tant que de besoin l'irrecevabilité de sa constitution de partie civile ;

" Aux motifs que Gérard Leclery a clairement exclu de sa constitution de partie civile les faits d'abus de biens sociaux commis en juillet 1981 par octroi d'un prêt de 100 millions de francs accordé par la société Chaussures André à la société Sopic, dénoncés dans sa plainte initiale du 18 janvier 1988 pour illustrer la volonté de s'approprier les sociétés Chaussures André, SFC Weston et Sopic animant Jean-Louis Descours, constitution de partie civile en laquelle il aurait été au demeurant irrecevable en 1988 en sa seule qualité d'actionnaire de la nouvelle société Chaussures André juridiquement distincte de la première société du même nom, et dissoute par décision de l'assemblée générale extraordinaire du 22 décembre 1981 après absorption avec la société Spartico ;

" Qu'il s'ensuit que l'action publique a été mise en mouvement de ce chef par les seules réquisitions supplétives du procureur de la République prises le 5 avril 1990 ;

" que le juge d'instruction a fixé à juste titre le point de départ de la prescription triennale au 3 octobre 1985, date des publications relatives à l'introduction en bourse de la société Chaussures André qui a placé les parties civiles dans des conditions leur permettant de mettre l'action publique en mouvement ;

" Que la prescription était par conséquent acquise le 3 octobre 1988 ;

(...)

Attendu que, pour déclarer irrecevable l'action civile de Gérard Leclery et éteinte par l'effet de la prescription l'action publique du chef d'abus de biens sociaux à raison du prêt de 100 millions de francs, l'arrêt attaqué se prononce par les motifs repris au moyen ;

Attendu que, si c'est à tort que la chambre d'accusation a déclaré irrecevable la constitution de partie civile de Gérard Leclery, redevenu actionnaire de la société Chaussures André par l'acquisition faite en 1987 de dix actions de cette société, dès lors qu'en cas de fusion les associés de la société absorbante sont recevables personnellement à demander réparation du dommage résultant d'actes délictueux commis au préjudice de la société absorbée par ses dirigeants sociaux, la décision est cependant justifiée, la juridiction d'instruction du second degré ayant souverainement estimé que le réquisitoire supplétif du procureur de la République en date du 5 avril 1990 était le premier acte interruptif de la prescription et qu'en conséquence, celle-ci était acquise ;

D'où il suit que le moyen ne peut être accueilli ;

## **ANNEXE 51 : Cass. Com. 9 Janvier 1990, n° 88-15337**

(Extraits)

( ..... ) Attendu, selon l'arrêt confirmatif attaqué (Paris, 24 février 1988), que, chargée de la comptabilité de la société Wollmer France (société Wollmer), filiale d'une société allemande, la société Cabinet d'Expert-Comptable Jean-Marie Forszpaniak (Cabinet Forszpaniak) a omis de provisionner dans les résultats des premiers exercices comptables de sa cliente les charges incombant à celle-ci au titre des commissions dues à ses agents et représentants mais non encore acquittées ;

Sur le premier moyen : Attendu que le Cabinet Forszpaniak reproche à l'arrêt de l'avoir déclaré partiellement responsable de l'imposition excédentaire que cette omission a entraîné pour la société Wollmer un préjudice alors, selon le pourvoi, que l'expert-comptable n'est tenu que d'une obligation de moyen ; que l'arrêt constate que la maison mère allemande procédait aux écritures et envoyait chaque mois à sa filiale française tous les éléments à transcrire au plan comptable ; qu'en déclarant que l'expert-comptable avait engagé sa responsabilité pour n'avoir pas exigé les pièces et documents nécessaires sans avoir vérifié si, au vu des écritures émanant de la société allemande, l'expert-comptable aurait pu normalement déceler les omissions dont elles étaient entachées relativement un nombre des agents ainsi qu'au montant de leur rémunération, la Cour d'appel a entaché son arrêt d'un défaut de base légale au regard de l'article 1382 du Code civil ;

Mais attendu qu'ayant, par motifs adoptés, relevé que la constitution des provisions omises est de "procédure courante" et que "tout expert-comptable diligent" y est "normalement accoutumé" quel que soit le mode d'établissement des écritures comptables "en amont", la Cour d'appel, qui a considéré que le Cabinet Forszpaniak aurait dû déceler les omissions dont ces écritures étaient affectées quant aux commissions dues aux agents de la société Wollmer, a opéré la vérification que le moyen lui reproche d'avoir omise ; que celui-ci n'est donc pas fondé ;

Sur le deuxième moyen : Attendu que le Cabinet Forszpaniak fait encore grief à l'arrêt de s'être prononcé comme il a fait, alors, selon le pourvoi, que l'obligation de conseil peut être exécutée verbalement ; qu'en exigeant une réitération par écrit, la Cour d'appel a violé par fausse application l'article 1147 du Code civil ;

Mais attendu que, le Cabinet Forszpaniak ayant soutenu devant les juges d'appel qu'après la constatation de l'omission comptable litigieuse, il avait verbalement conseillé à sa cliente de déposer une réclamation auprès de l'administration fiscale pour obtenir le remboursement de l'excédent d'impôt consécutif, c'est sans encourir le grief du moyen que la Cour d'appel, qui a constaté que, notamment en raison de l'absence de confirmation écrite, le Cabinet Forszpaniak ne rapportait pas la preuve de son affirmation, a estimé que celle-ci ne pouvait être retenue ; que le moyen n'est donc pas fondé ;

## **ANNEXE 52 : Cass. Crim. 6 Février 1996, n° 95-84041**

(Extraits)

III. Sur le pourvoi de José Azevedo :

Vu le mémoire produit ;

Sur le moyen unique de cassation, pris de la violation des articles 2, 591 et 593 du Code de procédure pénale, 437-3o de la loi du 24 juillet 1966, manque de base légale :

” En ce que l’arrêt attaqué a infirmé l’ordonnance du juge d’instruction rejetant la constitution de partie civile d’Alain Geniteau ;

” Aux motifs qu’il appartenait au magistrat instructeur de procéder à l’audition de la partie civile et aux vérifications nécessaires afin de constater si Alain Geniteau justifiait d’un intérêt éventuel à agir dans le cadre strict des faits dont il était saisi et ne pouvait, par des motifs de pure abstraction, rejeter cette constitution ;

” Alors qu’aux termes de l’article 2 du Code de procédure pénale, l’action civile en réparation du dommage causé par un délit n’appartient qu’à ceux qui ont personnellement souffert du dommage directement causé par l’infraction ; que même si au stade de l’information, il suffit aux parties civiles de démontrer que le préjudice allégué et son lien direct avec l’infraction sont possibles, encore faut-il que ce lien causal soit caractérisé ; qu’en l’espèce, le juge d’instruction, pour déclarer irrecevable la constitution de partie civile d’Alain Geniteau, a constaté que la seule qualité d’actionnaire de la CGE, société mère, ne lui permettait pas d’établir un lien direct entre les faits commis par les dirigeants des sociétés filiales Heulin et CBC, susceptibles de constituer des abus de biens sociaux dont il était régulièrement saisi, et son éventuel préjudice ; que, dès lors, en énonçant que le juge d’instruction n’avait pas vérifié si Alain Geniteau justifiait d’un intérêt éventuel à agir dans le cadre des faits dont il était saisi et s’était prononcé par des motifs de pure abstraction, la Cour a violé les textes susvisés “ ;

Attendu que, pour infirmer l’ordonnance du juge d’instruction qui avait déclaré Alain Geniteau irrecevable à se constituer partie civile “ faute de justifier d’un intérêt à agir “, sa seule qualité d’actionnaire de la société mère étant insuffisante dans une poursuite pour abus de biens sociaux commis au préjudice d’une filiale, la chambre d’accusation relève qu’il appartenait au magistrat instructeur de rechercher si l’intéressé pouvait justifier d’un intérêt éventuel à agir et énonce qu’il ne pouvait écarter la constitution de partie civile “ par des motifs de pure abstraction “ ;

Attendu qu’en prononçant ainsi, les juges ont justifié leur décision ; qu’en effet, pour qu’une constitution de partie civile soit recevable devant la juridiction d’instruction, il suffit que les circonstances sur lesquelles elle s’appuie permettent d’admettre comme possibles l’existence du préjudice allégué et sa relation directe avec les infractions poursuivies ; que tel était le cas en l’espèce ;

D’où il suit que le moyen ne saurait être accueilli ;

## **ANNEXE 53 : Cass. Crim. 4 Avril 2001, n° 00-80406**

(Extraits)

( ..... ) ”En ce que l’arrêt attaqué a dit irrecevable la constitution de partie civile de Danièle Cattan et irrecevable son appel ;

”Aux motifs que, si, comme le relève la partie civile dans son mémoire, le délit d’abus de biens sociaux est de nature à causer un préjudice direct aux actionnaires de celle-ci, l’actionnaire d’une société holding de la société victime ne peut invoquer qu’un préjudice indirect ; que Danièle Cattan, agissant ès-qualités d’actionnaire de la société CERUS, société holding de BDL, est irrecevable en sa constitution de partie civile du chef d’abus de biens sociaux ; que l’appel formé par une partie civile irrecevable en sa constitution est lui-même irrecevable ;

”Alors, d’une part, que la constitution de partie civile devant la juridiction d’instruction faite par un actionnaire de la société mère sur les poursuites exercées pour abus de biens sociaux au préjudice d’une filiale est recevable dès lors que l’actionnaire démontre que les circonstances sur lesquelles s’appuie sa constitution de partie civile permettent d’admettre comme possible l’existence du préjudice allégué et sa relation avec les infractions poursuivies ; qu’en affirmant que si le délit d’abus de biens sociaux est de nature à causer un préjudice direct aux actionnaires de celle-ci, l’actionnaire d’une société holding de la société victime ne peut invoquer qu’un préjudice indirect pour en déduire que Danièle Cattan, agissant ès-qualités d’actionnaire de la société CERUS, société holding de BDL, est irrecevable en sa constitution de partie civile du chef d’abus de biens sociaux, la Cour d’Appel a violé les textes susvisés ;

”Alors, d’autre part, que pour qu’une constitution de partie civile soit recevable devant la juridiction d’instruction, il suffit que les circonstances sur lesquelles elle s’appuie permettent d’admettre comme possible l’existence du préjudice allégué et sa relation directe avec les infractions poursuivies ; qu’en affirmant péremptoirement que si le délit d’abus de biens sociaux est de nature à causer un préjudice direct aux actionnaires de la société victime, l’actionnaire d’une société holding de la société victime ne peut invoquer qu’un préjudice indirect pour en déduire que Danièle Cattan, agissant ès-qualités d’actionnaire de la société CERUS, société holding de BDL, est irrecevable en sa constitution de partie civile du chef d’abus de biens sociaux, que l’appel formé par une partie civile irrecevable en sa constitution est lui-même irrecevable, la Cour d’Appel qui constate que la demanderesse pouvait invoquer un préjudice, serait-il indirect, n’a pas tiré les conséquences légales de ses propres constatations et a violé les textes susvisés” ;

Attendu que, si c’est à tort que l’arrêt attaqué, pour déclarer irrecevable la constitution de partie civile de Danièle Cattan, agissant ès-qualités d’actionnaire d’une société mère à raison d’abus de biens sociaux qui auraient été commis au préjudice d’une filiale, énonce que “l’actionnaire d’une société holding de la société victime ne peut invoquer qu’un préjudice indirect”, l’associé pouvant en effet exercer l’action sociale “ut singuli”, la décision n’en est pas moins justifiée dès lors qu’à le supposer établi, l’abus de biens sociaux reproché en l’espèce n’aurait causé un préjudice direct qu’à la société elle-même et non à ses actionnaires ;

D’où il suit que le moyen ne peut être accueilli ;

Et attendu que l’arrêt est régulier en la forme ; Rejette le pourvoi ;

## **ANNEXE 54 : Cass. Crim. 24 Avril 1971, n° 69-93249**

(Extraits)

( ..... ) Attendu que le délit d'abus des biens ou du crédit d'une société ne cause de préjudice direct qu'à la société elle-même et à ses actionnaires ;

Que les créanciers de la société ne peuvent souffrir à raison de cette infraction que d'un préjudice qui, à le supposer établi, serait indirect et dont la réparation, dès lors, ne pourrait être demandée qu'aux juridictions civiles, l'action civile devant les tribunaux répressifs étant un droit exceptionnel qui, en raison de sa nature, doit être strictement renfermé dans les limites fixées par les articles 2 et 3 du code de procédure pénale ;

Attendu que Labouygues, président directeur général de la société anonyme Lamex, ainsi que Berard et la Dame Garancon, épouse Berard, administrateurs de cette société, étaient prévenus notamment d'abus des biens et du crédit de la société Lamex ;

Que l'arrêt attaqué a relaxé les prévenus de ce chef de la prévention ;

Que la Cour d'Appel, constatant que l'action de la société Malesset et des établissements Serve, parties civiles, était uniquement fondée sur le délit d'abus de biens sociaux, a, en raison de la relaxe intervenue, débouté les parties civiles de leurs demandes ;

Attendu qu'il ressort des conclusions régulièrement déposées par ces parties civiles devant la Cour d'Appel qu'elles n'agissaient qu'en tant que créanciers de la société Lamex, à raison du préjudice que leur aurait causé l'abus de biens sociaux qu'elles prétendaient avoir été commis par les prévenus ;

Attendu que ce préjudice étant indirect, il s'ensuit que les constitutions de partie civile des demandeurs qui ne répondaient pas aux exigences conjuguées des articles 2 et 3 du code de procédure pénale étaient irrecevables et auraient dû être déclarées telles ; que, dès lors, leur pourvoi est, lui-même, irrecevable ;

Par ces motifs : déclare le pourvoi non recevable

## **ANNEXE 55 : Cass. Crim. 12 octobre 1995, n° 95-80730 PF, Toesca**

(Extraits)

( ..... ) Sur le troisième moyen de cassation pris de la violation des articles 425-4° et 431 de la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966, 2, 3 et 593 du Code de procédure pénale, défaut de motifs, manque de base légale ;

En ce que l'arrêt attaqué (CA Aix-en-Provence, 5e ch., 1er décembre 1994) a reçu Me Anne Lageat prise en sa qualité de représentant des créanciers de la société d'exploitation des établissements Ailhaud en sa constitution de partie civile et a condamné Toesca à lui payer à ce titre une somme de 250 000 F avec intérêts au taux légal à compter du 22 juillet 1993 ;

Aux motifs que le préjudice subi, en raison des agissements de Toesca, par les créanciers de la société représentée par Me Lageat, peut être évalué au vu des éléments du dossier à la somme de 250 000 F ;

Alors que le délit d'abus de biens sociaux ne cause de préjudice direct qu'à la société elle-même et à ses actionnaires ; que les créanciers de la société ne peuvent souffrir que d'un préjudice qui, à le supposer établi, serait indirect et dont la réparation, dès lors, ne pourrait être demandée qu'aux seules juridictions civiles ;

Attendu que, le jugement déclarant la liquidation judiciaire de la société ayant désigné en qualité de liquidateur le représentant des créanciers, conformément aux dispositions de l'article 148 de la loi du 25 janvier 1985 alors applicable, il ne saurait être fait grief à la Cour d'appel d'avoir reçu sa constitution de partie civile ;

D'où il suit que le moyen ne saurait être admis ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 56 : Cass. Crim. 7 Mars 2000, n° 99-81011**

(Extraits)

( .... ) ”En ce que la chambre d'accusation a déclaré irrecevable la constitution de partie civile de Christian Tassin ;

”Aux motifs qu'en cas de commission d'abus de biens sociaux qui suppose un acte d'un mandataire social contraire aux intérêts de la société, seule la société, exposée par ces agissements, à une perte ou à un risque de perte, est habilitée à exercer l'action sociale en application des dispositions de l'article 245 de la loi du 24 juillet 1966 en se constituant partie civile par la voie de son représentant légal ou par celle d'un ou de plusieurs actionnaires représentant la société qui, victime des agissements d'un mandataire social constitutifs d'abus de biens sociaux, souffre d'un préjudice personnel et direct ; qu'en l'espèce, le contrat liant Christian Tassin à la société Emeraude est un contrat de travail à durée indéterminée lui donnant la qualité de directeur salarié, contrat assorti d'un intéressement aux résultats du groupe ; que, contrairement aux affirmations de Christian Tassin, l'intéressement aux résultats d'une entreprise ne saurait être assimilé aux dividendes perçus par les actionnaires ; que, par ailleurs, les résultats financiers d'une entreprise sont par nature éventuels, et le préjudice en cas de non-versement d'un intéressement n'est qu'un préjudice éventuel et indirect au regard des infractions au droit des sociétés dont un salarié ne peut se prévaloir ;

”Que c'est donc par une analyse pertinente des faits que le juge d'instruction constate dans son ordonnance querellée qu'en ne revendiquant pas la qualité d'actionnaire et en ne subissant aucun préjudice direct et personnel, Christian Tassin, simple salarié de l'entreprise, est irrecevable dans sa constitution pour défaut de qualité à agir ; qu'enfin, que la mesure de licenciement économique qui selon Christian Tassin trouve sa source dans les opérations critiquables qui seraient constitutives d'abus de bien sociaux ayant appauvri l'entreprise, relève du contentieux prud'homal, et supposerait sur le terrain pénal que le salarié établisse le lien de cause à effet entre les abus de biens sociaux allégués ayant amoindri le patrimoine social, et la mesure de licenciement ; qu'il s'ensuit que l'ordonnance entreprise sera confirmée en toutes ses dispositions ;

Attendu qu'en déclarant irrecevable la constitution de partie civile de Christian Tassin, par les motifs repris au moyen, la chambre d'accusation a justifié sa décision ;

Qu'en effet, les salariés de la société ne peuvent souffrir, à raison du délit d'abus de biens sociaux, que d'un préjudice qui, à le supposer établi, serait indirect et dont la réparation, dès lors, ne pourrait être demandée qu'aux juridictions civiles ;

D'où il suit que le moyen doit être écarté ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi ;

## **ANNEXE 57 : Cass. Com. 10 Mars 1992, n° 90-13701**

(Extraits)

( ..... ) Attendu selon l'arrêt attaqué (Paris, 25 janvier 1990), qu'après avoir découvert que la comptable de la société avait commis des détournements à son préjudice au cours des années 1981, 1982 et 1983, qui ont été sanctionnés pénalement, la société Chatillon Accessoires a assigné en responsabilité la société de contrôle et d'expertise comptable (la société CODEC), son expert-comptable, et M. Sudry, son commissaire aux comptes, pour avoir rendu possibles ces détournements par des fautes de négligence dans l'exécution de leurs missions respectives ; Sur le premier moyen pris en ses deux branches : Attendu que la société CODEC fait grief à l'arrêt d'avoir accueilli cette demande et de l'avoir condamnée à payer, in solidum avec M. Sudry, certaines sommes à la société Chatillon à titre de dommages-intérêts, alors, selon le pourvoi, que d'une part, l'expert-comptable est tenu d'une obligation de moyens et non de résultat ; que la société CODEC faisait valoir qu'au regard de la nature des détournements opérés il avait fallu au cours de l'instruction pénale procéder à des investigations exceptionnelles pour découvrir ces détournements ; qu'en ne recherchant pas comme elle y était invitée si au regard des détournements opérés par la comptable de l'entreprise, la société CODEC pouvait dans le cadre de sa mission déceler les anomalies, la Cour d'Appel a privé sa décision de base légale au regard de l'article 1147 du Code civil ; et, alors, d'autre part, qu'il incombe à celui qui invoque un manquement de l'expert-comptable à son devoir de conseil de le prouver ; qu'en énonçant que la société CODEC ne justifiait pas avoir mis en garde son client avant le 25 juillet 1983, la Cour d'Appel a renversé la charge de la preuve, violant l'article 1315 du Code civil ; Mais attendu, d'une part, que l'arrêt retient que la société CODEC avait reçu de la société Chatillon Accessoires une mission générale de contrôle de sa comptabilité, qu'elle avait reconnu elle-même que l'expert-comptable, bien que tenu seulement d'une obligation de moyens vis-à-vis de son client, devait néanmoins examiner les comptes internes de l'entreprise dès lors qu'il soupçonnait une anomalie ou une irrégularité, qu'ayant relevé des anomalies comme indiqué dans sa lettre du 25 juillet 1983 adressée à la société Chatillon Accessoires, elle aurait dû, eu égard à ses compétences professionnelles et à la mission qui lui était confiée, déceler les désordres constatés par elle, qu'en outre, l'importance des détournements commis durant une période de trois ans, ne pouvait échapper à un expert-comptable diligent ; que la Cour d'Appel a ainsi fait la recherche prétendument omise ;

Attendu, d'autre part, qu'ayant énoncé que comme le prétendait la société Chatillon Accessoires, la société CODEC avait également en tant qu'expert-comptable un devoir de conseil, c'est sans inverser la charge de la preuve que la Cour d'Appel a retenu que cette société ne justifiait pas avoir satisfait à cette obligation avant l'envoi de la lettre du 25 juillet 1983 susvisée ; Qu'il s'ensuit que le moyen n'est fondé ni en l'une ni en l'autre de ses branches ;

D'où il suit que le moyen doit être écarté ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Rejette le pourvoi ;

## **ANNEXE 58 : Cass. Civ. 12 Janvier 1994, n° 92-10801**

(Extraits)

( ..... ) Attendu que la société anonyme d'analyse et de gestion comptable (SAGEC), expert-comptable rédacteur des actes de cession portant transfert à M. Brunod de 187 des 500 parts constituant le capital de la société Morvan automobile, fait grief à l'arrêt attaqué, (Paris, 25 octobre 1991), de l'avoir condamnée à verser 100 000 francs de dommages-intérêts à M. Brunod sur le fondement d'une méconnaissance de son obligation d'information et de conseil quant à la situation financière de la société cédante, alors que, d'une part, le devoir de conseil du mandataire, simple rédacteur d'acte, ne l'oblige pas à informer son mandant sur la situation économique exacte de l'entreprise cédée, ni sur l'opportunité de la cession, et alors que, d'autre part, la Cour d'Appel n'aurait pas répondu aux conclusions faisant valoir que M. Brunod, qui avait exercé des fonctions d'adjoint au gérant de la société Morvan automobile, avait négocié la cession en pleine connaissance de cause ; qu'il est encore reproché à l'arrêt attaqué d'avoir condamné la SAGEC à réparer le préjudice causé à M. Brunod par l'apport fait au compte-courant de la société Morvan automobile, alors que la mission de la SAGEC était limitée à la seule rédaction des actes de cession de parts, et que, dès lors, le devoir de conseil du rédacteur ne pouvait s'étendre à un apport en compte-courant qui n'était pas visé dans les actes de cession ;

Mais attendu que la Cour d'Appel a retenu à bon droit que la SAGEC, rédacteur de l'acte de cession, était tenue en tant que telle, d'informer le cessionnaire sur la situation financière de la société dont les parts étaient cédées, situation dont elle connaissait la précarité en sa qualité d'expert-comptable de cette société ; que cependant, M. Brunod, qui avait exercé des fonctions commerciales au sein de la société, avait fait preuve de légèreté, de sorte que le préjudice qu'il invoquait résultait de la conjugaison de ces deux fautes, justifiant un partage de responsabilité ; que, répondant ainsi aux conclusions visées par le pourvoi, la Cour d'Appel a légalement justifié sa décision sur ce point ;

Et attendu que la Cour d'Appel a caractérisé l'existence en l'espèce d'un lien direct de causalité entre la méconnaissance par la SAGEC de son obligation d'information et l'engagement de M. Brunod de faire un apport en compte-courant ; d'où il suit qu'aucun des griefs des deux premiers moyens ne peut être accueilli ;

## **ANNEXE 59 : Cass. Crim. 07 Juin 1983, n° 83-91210**

(Extraits)

Sur le moyen unique de cassation pris de la violation des articles l 432-2, l 432-1 et l 434-8 du code du travail, des articles 2, 3, 87, 591 et 593 du code de procédure pénale, défaut et contradiction de motifs, manque de base légale, “en ce que l’arrêt infirmatif attaqué a déclaré recevable la constitution de partie civile, en date du 7 mai 1982, des représentants du comité d’entreprise de la société Remy-Martin à l’encontre de dame Genevieve Cointreau, administrateur de ladite société jusqu’à sa révocation le 25 juin 1982, à qui ils imputent des agissements susceptibles de constituer le délit prévu à l’article 437-4 de la loi du 24 juillet 1966 qui punit de sanctions pénales “le président, les administrateurs ou les directeurs généraux d’une société anonyme qui de mauvaise foi auront fait des pouvoirs qu’ils possédaient ou des voix dont ils disposaient en cette qualité un usage qu’ils savaient contraire aux intérêts de la société, à des fins personnelles ou pour favoriser une autre société ou entreprise” ;

”Au motif que, de par sa mission légale, les accords contractuels d’intéressement conclus avec la direction de la société et son mode de fonctionnement susceptible d’être affecté en particulier quant au montant de la subvention de fonctionnement prévu à l’article l 434-8 du code du travail, le comité d’entreprise peut être considéré comme pouvant subir un préjudice par l’effet d’un abus de pouvoir ou de voix dont se serait rendu coupable un administrateur et qu’il suffit de constater que, dans la présente affaire, l’existence d’un préjudice est possible et peut être en relation avec le type d’infraction reprochée à l’inculpée, alors, d’une part, que le droit d’exercer l’action civile devant la juridiction répressive n’appartient qu’à ceux qui ont personnellement souffert du dommage directement causé par l’infraction, que le droit des comités d’entreprise d’ester en justice ne peut s’exercer que dans la mesure nécessaire à leur fonctionnement et aux buts qu’ils poursuivent légalement, que dès lors, le délit d’abus de pouvoir et de voix, prévu et réprimé par l’article 437-4 de la loi du 24 juillet 1966, qui ne porte préjudice qu’à la société, ne peut être poursuivi par le comité d’entreprise qui n’est pas légalement habilité à défendre l’intérêt social, qu’ainsi, en déclarant recevable la constitution de partie civile du comité d’entreprise, qui n’invoquait aucune entrave à son fonctionnement, du seul chef d’infraction à l’intérêt social, la Cour d’Appel a violé les textes susvisés ;

( ..... ) Par ces motifs ; casse et annule l’arrêt de la chambre d’accusation de la Cour d’Appel de bordeaux, en date du 8 mars 1983 et pour être statué à nouveau conformément à la loi, renvoie la cause et les parties devant la chambre d’accusation de la Cour d’Appel

## **ANNEXE 60 : Livre des procédures fiscales**

### **Article 22 :**

Les infractions prévues aux articles 49 bis, 111 bis et 49 bis respectivement des lois n° 24-86, 17-89 et 30-85 précitées sont constatées par procès verbal établi par deux agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade d'inspecteur, spécialement commissionnés à cet effet et assermentés conformément à la législation en vigueur.

Quel que soit le statut juridique du contribuable, la peine d'emprisonnement prévue aux articles visés à l'alinéa précédent ne peut être prononcée qu'à l'encontre de la personne physique qui a commis l'infraction ou à l'encontre de tout responsable, s'il est prouvé que l'infraction a été commise sur ces instructions et avec son accord.

Est passible de la même peine, toute personne convaincue d'avoir participé à l'accomplissement des faits précités, assisté ou conseillé les parties dans leur exécution.

Les infractions prévues aux articles visés au premier alinéa ci-dessus ne peuvent être constatées que lors d'un contrôle fiscal.

La plainte tendant à l'application des sanctions prévues aux articles visés au premier alinéa du présent article doit au préalable, être présentée par le ministre des finances ou la personne déléguée par lui à cet effet, à titre consultatif, à l'avis d'une commission des infractions fiscales présidée par un magistrat et comprenant deux représentants de l'administration fiscale et deux représentants des contribuables choisis sur des listes présentées par les organisations professionnelles les plus représentatives. Les membres de cette commission sont désignés par arrêté du premier ministre.

Après consultation de la commission précitée, le ministre des finances ou la personne déléguée par lui à cet effet, peut saisir de la plainte tendant à l'application des sanctions pénales prévues aux articles 49 bis, 111 bis et 49 bis précités, le procureur du Roi compétent à raison du lieu de l'infraction.

Le procureur du Roi doit saisir de la plainte le juge d'instruction.

## **ANNEXE 61 : Cass. Crim. 27 Octobre 1999, n° 98-85651**

(Extraits)

( ..... ) Attendu qu'il résulte de l'arrêt attaqué que Denis Brasselet et Eliane Richard, épouse Brasselet, ont été poursuivis, en qualité de dirigeants de droit de la société Transports Brasselet et dirigeants de fait de la société Transnetwork Bretagne, des chefs d'abus de biens sociaux et de banqueroute pour avoir détourné des biens sociaux à leur profit personnel ;

Qu' après avoir fixé à la fin de 1990, la date de la cessation des paiements pour la société Transports Brasselet et aux premiers mois de fonctionnement de l'entreprise pour la société Transnetwork Bretagne, les juges énoncent que les prévenus doivent être déclarés coupables des deux délits visés à la prévention, commis pendant la même période, les deux infractions sanctionnant des atteintes à des valeurs sociales différentes, l'abus de biens sociaux ayant pour finalité de protéger l'actif social et les droits des actionnaires ou associés contre les malversations des dirigeants alors que la banqueroute a pour objet de prévenir la fraude aux droits des créanciers ;

Attendu qu'en cet état l'arrêt n'encourt pas la censure ;

Que, d'une part, si c'est à tort que la Cour d'Appel a retenu à la fois les qualifications d'abus de biens sociaux et de banqueroute, qui sont exclusives l'une de l'autre, la peine se trouve justifiée par la déclaration de culpabilité du chef de banqueroute qui, seule, doit être prononcée, les faits poursuivis ayant été commis après la date de la cessation des paiements ;

Que, d'autre part, les juges, par des motifs relevant de leur pouvoir souverain d'appréciation, ont, abstraction faite d'une erreur purement matérielle, fixé la date de la cessation des paiements des sociétés en cause et caractérisé la gestion de fait imputée aux prévenus ;

Que, dès lors, les moyens doivent être écartés ;

## **ANNEXE 62 : Cass. Crim. 5 Mai 1997, n° 2535 PF, De Giovanni**

(Extraits)

(...) Attendu qu'il résulte de l'arrêt et du jugement qu'il confirme que la société anonyme Institut de pédagogie moderne et d'enseignement (IPME), dont Gérard de Giovanni était le président du conseil d'administration, a été déclarée en redressement judiciaire le 2 septembre 1991 ; qu'un plan de continuation a été arrêté le 8 avril 1992 ;

Que l'information a révélé que Gérard de Giovanni avait prélevé dans la trésorerie d'IPME, au profit de la société Holding de Giovanni, dont il était le gérant, des sommes destinées à rembourser l'emprunt contracté pour le rachat des actions d'IPME et à acquérir les parts d'une société Basig, à qui il a également fait consentir des avances ; qu'en outre Gérard de Giovanni a fait prendre en charge par la société des dépenses personnelles et a fait payer à son épouse un salaire pour la plus grande partie dépourvu de contrepartie ; qu'enfin le prévenu a fait acheter par une société sans activité, dont il était encore le gérant, un véhicule pouvant être conduit sans permis, dont son fils mineur a été le principal utilisateur ;

Attendu que, pour déclarer Gérard de Giovanni coupable d'abus de biens sociaux, les juges retiennent qu'il ne saurait, pour justifier ses prélèvements, faire état d'un intérêt de groupe ; qu'en effet, la société Holding de Giovanni ne disposait à l'évidence pas des ressources suffisantes pour faire face au remboursement des avances et prêts dont elle a bénéficié et qui apparaissent en réalité avoir été consentis sans contrepartie réelle et au bénéfice exclusif de Gérard de Giovanni, détenteur réel du capital de la Holding ;

Que l'arrêt rajoute « que les prélèvements opérés dans la trésorerie de la société IPME, de façon réitérée et sans aucune contrepartie, témoignent de l'intention frauduleuse de Gérard de Giovanni, qui en a été le principal bénéficiaire » ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations procédant d'une appréciation souveraine, et dès lors que, les faits les plus anciens dont le demandeur a été déclaré coupable ayant été commis en 1989, la prescription de l'action publique n'aurait pu commencer à courir à leur égard, sauf dissimulation, qu'à compter de la présentation des comptes annuels de l'exercice, au cours de l'année 1990, et n'était donc pas acquise le 8 avril 1992, date du dépôt de la plainte avec constitution de partie civile, la Cour d'Appel a justifié sa décision sans encourir les griefs allégués ;

D'où il suit que le moyen ne saurait être accueilli ;

Et attendu que l'arrêt est régulier en la forme ;

Par ces motifs : Rejette le pourvoi.

## **ANNEXE 63 : Cass. Crim. 14 Mars 1968, n° 65-90754**

(Extraits)

Sur le moyen unique de cassation pris de la violation des articles 15-5° et 15-6° de la loi du 24 juillet 1867, 405 et 408 du code pénal, 1993 du code civil, de l'article 1134 du même code, dénaturation des documents de la cause, de l'article 8 du code de procédure pénale, de l'article 7 de la loi du 20 avril 1810 pour défaut et contradiction de motifs, manque de base légale, "en ce que la cour, saisie, à l'encontre de Auguste et Yves Cornic, de chefs de prévention tendant à les faire condamner pour abus de biens sociaux et présentation de faux bilans, a considéré que le premier chef de cette prévention était prescrit et que le second manquait de base légale;

(.....) Que l'arrêt observe que, dès lors, à supposer que les prévenus aient commis l'abus de biens sociaux qui leur est reproché, cette infraction pouvait être constatée à partir du 8 décembre 1949, et, en tous cas, à partir du 27 juin 1950, date à laquelle les associés ont pu savoir que les administrateurs considéraient que le règlement de l'exportation belge était soldé par le paiement de 24843553 anciens francs, montant nominal de la créance de la société;

Que de cette constatation l'arrêt déduit que les faits d'abus de biens sociaux retenus par la prévention, s'ils étaient établis, seraient prescrits, plus de trois ans s'étant écoulés entre le 27 juin 1950 et le 9 novembre 1953, date du premier acte interruptif de prescription, et que, dès lors, l'action publique doit être déclarée éteinte;

Attendu qu'en décidant ainsi, la Cour d'Appel, loin de violer les articles visés au moyen, en a, au contraire, fait une exacte application;

Qu'en effet, Il appartient aux juges de rechercher à quelle époque ont été commis ou ont pu être constatés les faits dénoncés comme constituant un abus de biens sociaux et de fixer ainsi le point de départ de la prescription. Leur appréciation, à cet égard, est souveraine dès lors que les motifs qui la justifient ne contiennent ni illégalité ni contradiction.

Que tel est le cas en l'espèce, l'arrêt n'ayant nullement indiqué que seul le montant d'un rapatriement partiel avait été passé en comptabilité le 8 décembre 1949, mais ayant, au contraire, précisé que, ce jour là, le compte des exportations belges avait été soldé dans les écritures de la société;

d'où il suit que cette branche du moyen doit être écartée;

## **ANNEXE 64 : Cass. Crim. 13 octobre 1999, n° 6147 PF, Schmitt.**

(Extraits)

(...) Sur le troisième moyen de cassation, proposé pour Gaston Schmitt et pris de la violation des articles 53 et 247 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales, 6 et 8 du Code de procédure pénale ;

En ce que l'arrêt attaqué, en date du 14 novembre 1997 a refusé de constater la prescription des délits d'abus de biens sociaux, de complicité d'abus de bien sociaux et de recel de ce délit antérieurs au 10 décembre 1990 ;

Aux motifs que c'est un contrôle fiscal de M. Speitel qui a révélé en 1993 que deux salariés de la société Ergé 2000 étaient inconnus du personnel d'exécution et d'encadrement alors même que l'un d'eux, Gaston Schmitt, percevait des rémunérations spécialement élevées ; que, sur le fondement de l'article 40 du Code de procédure pénale, il a dénoncé cette situation au ministère public qui a pris des réquisitions d'enquête le 10 décembre 1993 ; que, dans ces conditions, la prescription invoquée par Jean Bernhard ne pourrait pas de toute façon couvrir la totalité des faits, puisque Gaston Schmitt et Francine Froment ont perçu des salaires jusqu'au 31 décembre 1991 et que les faits postérieurs au 10 décembre 1990 resteraient susceptibles d'être poursuivis, à supposer que la prescription en la matière n'obéisse pas à un régime particulier ; que, cependant, en matière d'abus de bien sociaux, il est actuellement admis que le point de départ de la prescription court du jour où les faits ont été constatés dans des conditions permettant l'exercice de l'action publique ; qu'il n'est pas exact, par ailleurs, que les faits dénoncés en 1993 par l'administration fiscale aient eu le caractère de notoriété publique que leur prête Jean Bernhard puisque l'emploi des deux personnes en cause était inconnu de la quasi totalité des salariés de l'entreprise et que celles-ci n'apparaissent pas sur l'organigramme du personnel ; que, de son aveu, le commissaire aux comptes n'a fait aucune vérification quant à la réalité des emplois rémunérés par la société ;

Alors que la prescription de l'action publique du chef d'abus de biens sociaux et, par voie de conséquence, de la complicité et du recel de ce délit, court, sauf dissimulation, à compter de la présentation des comptes annuels par lesquels les dépenses litigieuses ont été mises indûment à la charge de la société et que les salaires de Gaston Schmitt ayant été régulièrement déclarés aux organismes sociaux et à l'administration fiscale et portés au bilan de la société, il n'existait aucune dissimulation qui autorise la Cour d'Appel à reporter le point de départ de la prescription au jour où des réquisitions d'enquête avaient été prises au vu de la communication au parquet opérée par l'administration fiscale ;

Attendu qu'en se déterminant ainsi, sans répondre aux chefs péremptoires des conclusions déposées par Jean Bernhard faisant valoir que les salaires reprochés figuraient dans les bilans des exercices concernés, notamment ceux de l'année 1986, et que, faute de dissimulation, la prescription avait commencé à courir à compter de la date de présentation des comptes annuels, la Cour d'Appel n'a pas donné de base légale à sa décision ;

D'où il suit que la cassation est encourue ;

Par ces motifs (...)

Casse et renvoi devant CA Besaçon.

## **ANNEXE 65 : Cass. Crim. 06 Janvier 1989, n° 88-85490.**

(Extraits)

( ..... ) 1°) Alors que l'avocat ne peut pas être inculpé pour les faits qu'il a accomplis comme mandataire, puisque, tenu absolument par le secret professionnel, il se trouve dans l'incapacité d'exercer le droit qu'il a de se défendre ; que l'avocat ne peut être inculpé que pour les faits qu'il a accomplis à titre personnel ; qu'en validant l'inculpation de X... pour des faits dont elle constate qu'ils auraient été accomplis comme mandataire de Y..., la chambre d'accusation a violé les textes susvisés ;

” 2°) Alors que la chambre d'accusation, qui énonce que X... est inculpé pour des faits qu'il aurait accomplis comme mandataire, et qui énonce, d'une part, qu'il appartiendra à celui-ci de faire la part du rôle qu'il a joué comme conseil et de celui qu'il a joué à titre personnel, et, d'autre part, que la qualité d'avocat n'est pas de nature à assurer l'impunité d'un mandataire lorsqu'il est recherché pour ses fautes personnelles, s'est contredite dans ses motifs, et en a, par le fait, privé sa décision ;

” 3°) Alors que tout inculpé a le droit d'être assisté par le défenseur de son choix ; qu'en s'abstenant de rechercher si l'inculpation de X... a eu pour objet et pour résultat de porter atteinte au choix que Y... a fait de son défenseur, la chambre d'accusation n'a pas suffisamment motivé sa décision ;

Attendu que, pour solliciter l'annulation du procès-verbal d'interrogatoire de première comparution de X... du 17 août 1987 en tant que, par cet acte, celui-ci a été inculpé du chef d'escroquerie, les demandeurs ont fait valoir devant la chambre d'accusation que cette inculpation constituerait une violation des droits de la défense et une atteinte au secret professionnel en raison de la qualité d'avocat de cet inculpé lequel était, lors des faits dénoncés, le conseil de Y... et de plus l'assistait dans la procédure en cours ;

Attendu que, pour écarter cette demande, la chambre d'accusation, après avoir constaté que “ l'inculpation de X... a été fondée non pas sur son rôle de conseil mais sur le rôle qu'il paraît avoir joué en dehors de ses fonctions en prenant une part active dans certaines négociations imputées à Y... et en agissant pour ces faits à titre de mandataire “, énonce que “ la seule qualité d'avocat n'est pas de nature à assurer l'impunité d'un mandataire.... lorsqu'il est recherché pour ses fautes personnelles, fussent-elles en relation avec celles reprochées à son client “ ; que les juges ajoutent que le fait que X... ait dû, en raison de sa propre inculpation, renoncer à être le conseil de Y... ne caractérise aucune atteinte aux droits de la défense ;

Attendu qu'en l'état de ces énonciations la chambre d'accusation a justifié sans contradiction sa décision ; qu'en effet, d'une part, la qualité d'avocat ne peut, à aucun titre, autoriser un auxiliaire de justice à commettre, dans l'exercice de sa profession, des infractions pénales et que, d'autre part, aucune atteinte au secret professionnel ne peut résulter de la seule notification d'une inculpation dès lors que l'inculpé, qui ne saurait invoquer ce secret pour éviter de s'expliquer sur les actes délictueux qu'il aurait lui-même commis, conserve la faculté de l'opposer à l'occasion des interrogatoires sur le fond si des questions précises, dont l'objet serait couvert par ce secret, étaient posées ; qu'il appartiendra, le cas échéant, aux juridictions qui pourraient avoir ensuite à connaître de la procédure d'apprécier le bien-fondé de l'exception ainsi soulevée ;

## **ANNEXE 66 : Cass. Crim. 29 Mai 1989, n° 87-82073.**

(Extraits)

( ..... ) Sur le deuxième moyen de cassation commun aux deux demandeurs et pris de la violation de l'article 378 du Code pénal, violation de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales, de l'article 55 de la Constitution du 4 octobre 1958, des articles 485 et 593 du Code de procédure pénale :

” En ce que la décision attaquée refuse de considérer que des correspondances échangées entre des avocats et leurs clients ne peuvent être retenues comme mode de preuve ;

” Au motif que la Cour constate que toutes les correspondances d'avocats figurant au dossier ont été remises spontanément par B... ou par son mandataire ; qu'il ne saurait, en conséquence, être valablement soutenu que ce fait est susceptible de constituer une violation du secret professionnel qui s'impose à l'avocat, mais non au client de celui-ci ;

” Alors, d'une part, que le secret professionnel est absolu, prescrit dans un intérêt social, qu'il n'appartient pas au client d'un avocat de le relever du secret professionnel ; que, dès lors, les correspondances entre un avocat et son client étant, par nature, couvertes par le secret professionnel, elles ne peuvent être versées, à titre de preuve, au dossier d'une instruction, fût-ce par le client destinataire, celui-ci n'ayant pas le pouvoir de relever son avocat du secret professionnel ;

” Alors, d'autre part, que tout justiciable a droit à un traitement équitable ; qu'autoriser le client d'un avocat à verser dans un dossier pénal certaines lettres que lui a adressées son avocat, cependant que ce dernier, qui continue à être lié par le secret professionnel, ne pourrait ni se prévaloir de certains éléments du dossier de nature à expliquer lesdites lettres, ni verser au dossier des éléments du dossier ou d'autres lettres de nature à préciser le sens et la portée des lettres versées aux débats par son ancien client, aboutirait à infliger à l'avocat, qu'il soit partie à un procès l'opposant à son ancien client, ou partie au procès aux côtés de son ancien client (avec un risque d'opposition d'intérêts), un désavantage à sa défense, en le privant ainsi de l'égalité dont doivent jouir tous les justiciables, rendant ainsi le procès inéquitable “ ;

Sur la première branche du moyen ;

Attendu que pour refuser d'écarter des débats des lettres que B..., défendeur à une instance civile, avait reçues de X... et de Y..., avocats, l'arrêt attaqué relève que toutes les lettres figurant au dossier de la procédure pénale suivie contre eux ont été remises spontanément par B... au juge d'instruction ; que les juges énoncent que le secret professionnel de l'avocat ne s'impose pas au client ;

Attendu qu'en l'état de ces constatations et énonciations, la Cour d'Appel n'a pas encouru les griefs allégués ;

L'obligation au secret professionnel d'un avocat ne saurait lui interdire, pour se justifier de l'accusation dont il est l'objet et résultant de la divulgation par un client d'une correspondance échangée entre eux, de produire d'autres pièces de cette même correspondance utile à ses intérêts .

## **ANNEXE 67 : loi 24-86, loi 17-89 et loi 30-85 .**

### **Loi 24-86 relative à l'Impôt sur les sociétés**

#### **Article 49 bis : Sanctions pénales**

Indépendamment des sanctions fiscales édictées par la présente loi, est punie d'une amende de 5.000 à 50.000 dirhams, toute personne qui en vue de se soustraire à sa qualité de contribuable ou au paiement de l'impôt ou en vue d'obtenir des déductions ou remboursements indus, utilise l'un des moyens suivants :

- délivrance ou production de factures fictives ;
- production d'écritures comptables fausses ou fictives;
- vente sans factures de manière répétitive ;
- soustraction ou destruction de pièces comptables;
- légalement exigibles ;
- dissimulation de tout ou partie de l'actif de la société ou
- augmentation frauduleuse de son passif en vue d'organiser son insolvabilité.

En cas de récidive, avant l'expiration d'un délai de cinq ans qui suit un jugement de condamnation à l'amende précitée, ayant acquis l'autorité de la chose jugée, le contrevenant est puni, outre de l'amende prévue ci-dessus, d'une peine d'emprisonnement de 1 à 3 mois .

Les infractions prévues au présent article sont constatées par procès-verbal établi par deux agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade d'inspecteur, spécialement commissionnés à cet effet et assermentés conformément à la législation en vigueur.

Quel que soit le statut juridique du redevable, la peine d'emprisonnement prévue ci-dessus ne peut être prononcée qu'à l'encontre de la personne physique qui a commis l'infraction ou à l'encontre de tout responsable, s'il est prouvé que l'infraction a été commise sur ses instructions et avec son accord. Est passible de la même peine, toute personne convaincue d'avoir participé à l'accomplissement des faits précités, assisté ou conseillé les parties dans leur exécution. Les infractions visées au présent article ne peuvent être constatées que lors d'un contrôle fiscal.

#### **Article 50 : Sanctions pour complicité de fraude**

Toute personne convaincue d'avoir participé aux manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt, assisté ou conseillé une société dans l'exécution desdites manœuvres, est passible d'une amende égale au minimum à mille dirhams ( 1 000 DH) et au maximum à 100% du montant de l'impôt éludé.

## *Loi 17-89 relative à l'impôt général sur les revenus*

### **Article 111 bis**

Indépendamment des sanctions fiscales édictées par la présente loi, est punie d'une amende de 5.000 à 50.000 dirhams, toute personne qui en vue de se soustraire à sa qualité de contribuable ou au paiement de l'impôt ou en vue d'obtenir des déductions ou remboursements indus, utilise l'un des moyens suivants :

- délivrance ou production de factures fictives ;
- production d'écritures comptables fausses ou fictives ;
- vente sans factures de manière répétitive ;
- soustraction ou destruction de pièces comptables légalement exigibles ;
- dissimulation de tout ou partie de l'actif de l'entreprise ou augmentation frauduleuse de son passif en vue d'organiser son insolvabilité.

En cas de récidive, avant l'expiration d'un délai de cinq ans qui suit un jugement de condamnation à l'amende précitée, ayant acquis l'autorité de la chose jugée, le contrevenant est puni, outre de l'amende prévue ci-dessus, d'une peine d'emprisonnement de 1 à 3 mois.

Les infractions prévues au présent article sont constatées par procès-verbal établi par deux agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade d'inspecteur, spécialement commissionnés à cet effet et assermentés conformément à la législation en vigueur.

Quel que soit le statut juridique du contribuable, la peine d'emprisonnement prévue ci-dessus ne peut être prononcée qu'à l'encontre de la personne physique qui a commis l'infraction ou à l'encontre de tout responsable, s'il est prouvé que l'infraction a été commise sur ses instructions et avec son accord. Est passible de la même peine, toute personne convaincue d'avoir participé à l'accomplissement des faits précités, assisté ou conseillé les parties dans leur exécution. Les infractions visées au présent article ne peuvent être constatées que lors d'un contrôle fiscal.

### **Article 112**

Toute personne convaincue d'avoir participé aux manœuvres destinées à éluder le paiement de l'impôt, assisté ou conseillé une personne physique dans l'exécution desdites manœuvres, est passible d'une amende émise par voie de rôle égale au minimum à 1.000 DH et au maximum à 100 % du montant de l'impôt éludé.

## **Loi 30-85 relative à la TVA**

### **Article 49**

Toute personne convaincue d'avoir participé aux manœuvres destinées à éluder le paiement de la taxe, assisté ou conseillé les parties dans l'exécution desdites manœuvres, est passible d'une amende égale au minimum à 1.000 dirhams et au maximum à cent pour cent du montant de la taxe éludée.

Cette infraction est établie et constatée dans les conditions prévues à l'article 53 de la présente loi. L'amende susvisée est recouvrée selon les dispositions de l'article 32 ci-dessus.

L'inobservation des dispositions prévues au dernier alinéa de l'article 37 ci-dessus entraîne pour le contrevenant l'application d'une amende égale à 10 % du montant de l'opération effectuée.

### **Article 49 bis:Sanctions pénales**

Indépendamment des sanctions fiscales édictées par la présente loi, est punie d'une amende de 5.000 à 50.000 dirhams, toute personne qui, en vue de se soustraire à sa qualité de redevable ou au paiement de l'impôt ou en vue d'obtenir des déductions ou remboursements indus, utilise l'un des moyens suivants :

- délivrance ou production de factures fictives ;
- soustraction ou destruction de pièces comptables légalement exigibles ;
- production d'écritures comptables fausses ou fictives;
- vente sans factures de manière répétitive ;
- dissimulation de tout ou partie de l'actif de la société ou de l'entreprise ou augmentation frauduleuse de son passif en vue d'organiser son insolvabilité.

En cas de récidive, avant l'expiration d'un délai de cinq ans qui suit un jugement de condamnation à l'amende précitée, ayant acquis l'autorité de la chose jugée, le contrevenant est puni, outre de l'amende prévue ci-dessus, d'une peine d'emprisonnement de 1 à 3 mois.

Les infractions prévues au présent article sont constatées par procès-verbal établi par deux agents de l'administration fiscale, ayant au moins le grade d'inspecteur, spécialement commissionnés à cet effet et assermentés conformément à la législation en vigueur.

Quel que soit le statut juridique du redevable, la peine d'emprisonnement prévue ci-dessus ne peut être prononcée qu'à l'encontre de la personne physique qui a commis l'infraction ou à l'encontre de tout responsable, s'il est prouvé que l'infraction a été commise sur ses instructions et avec son accord. Est passible de la même peine, toute personne convaincue d'avoir participé à l'accomplissement des faits précités, assisté ou conseillé les parties dans leur exécution. Les infractions visées au présent article ne peuvent être constatées que lors d'un contrôle fiscal.

**ANNEXE 68 : Rapport de la commission financière et de  
développement régional sur le projet de loi N° 17-95 sur la société  
Anonyme ( session avril 1996)**

# **BIBLIOGRAPHIE**

## REFERENCES LEGALES NATIONALES

- Code pénal avec les nouvelles modifications (dahir du 25/07/1993 et la loi 11/99).
- Code de procédure civile avec les nouvelles modifications (dahir du 10/09/1993).
- Dahir N° 1-00-175 du 3 mai 2000 portant promulgation de la loi 15/97 formant code de recouvrement des créances publiques.
- Code des obligations et contrats avec les nouvelles modifications (dahir du 11/05/1995).
- Loi N° 24-86 relative à l'impôt sur les sociétés.
- Loi N° 30-85 relative à la T.V.A.
- Loi N° 17-89 relative à l'impôt général sur le revenu.
- Dahir N° 1-92-138 du 25/12/1992 portant promulgation de la loi N° 9-88 relative aux obligations comptables des commerçants.
- Dahir N° 1-96-124 du 30/08/1996 portant promulgation de la loi 17-95 relatif aux sociétés anonymes.
- Dahir N° 1-97-49 du 13/02/1997 portant promulgation de la loi N° 5-96 sur la société en nom collectif, la société en commandite simple, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée et la société en participation.
- Dahir N° 1-96-83 du 01/08/1996 portant promulgation de la loi N° 15/95 formant code de commerce.
- Loi 15-89 réglementant la profession d'expert-comptable et instituant un ordre des experts comptables.
- Royaume du MAROC, cour suprême, centre de documentation et de publication juridique, « CD-ROM Revue de jurisprudence de la cour suprême ».
- ARTEMIS CONSEIL, « CD-ROM juris-classeur marocain ».
- ARTEMIS CONSEIL, « CD-ROM jurisprudence ».
- Dahir N° 1-02-132 du 9 chaoual 1424 (4 Décembre 2003 ) portant publication de la convention des Nations Unies contre la criminalité transnationale organisée, faite à Palerme le 12 décembre 2000.
- Projet de loi sur le blanchiment de l'argent déposé au secrétariat du gouvernement
- Dahir n° 1-99-12 du 18 chaoual 1419 portant promulgation de la loi n° 13-97 relative aux groupements d'intérêt économique (B.O. 1er avril 1999).
- Dahir n° 1-03-140 du 26 rabii I 1424 (28 mai 2003) portant promulgation de la loi n° 03-03 relative à la lutte contre le terrorisme .
- Dahir n° 1-58-376 du 15 Novembre 1958 réglementant le droit d'association.
- Décret n° 2-04-969 du 10 Janvier 2005 pris pour l'application du décret n° 1-58-376 du 15 Novembre 1958 réglementant le droit d'association.
- Projets de loi modifiant et complétant les lois sur la SA et sur la SARL et les autres types de sociétés.

## REFERENCES LEGALES ETRANGERES

- Loi N° 66-537 du 24/07/1966 sur les sociétés commerciales.
- Jurisprudence française relative aux obligations et à la responsabilité de l'expert-comptable.
- Jurisprudence française relative à l'abus de biens sociaux.

## AUTRES REFERENCES BIBLIOGRAPHIQUES

### OUVRAGES

- ANNIE MEDINA « abus de biens sociaux : prévention-détection-poursuite » Dalloz.
- DIDIER MARTIN « droit civil et commercial marocain » éditions al-madariss 1990.
- WILFRID JEAN DIDIER « droit pénal des affaires » Dalloz 1996.
- M. Cozian - A.Viandier – Fl. Deboissy, « Droit des sociétés », 12° éd, 1999, Litec.
- Franconie, « Comptabilité et responsabilité de l'expert-comptable, du comptable agréé et du comptable d'entreprise », 1990, Les Presses du Management..
- J. Larguier, « Droit pénal des affaires », 8° éd, 1992, Armand Colin..
- H.EL HASSANI, « La fraude », L'harmattan, 1995.
- Lemaignan, « Déontologie de l'expert-comptable », 2° éd, 1989, éditions Comptables Malesherbes.
- Ph. Le Tourneau et L. Cadiet, « Droit de la responsabilité », 1996, Dalloz.
- J.F. Renucci et M. Cardix, « L'abus de biens sociaux », 1° éd, 1998, Que sais-je.
- G. Stefani, G. Lévassieur et B. Bouloc, « Droit pénal Général », 1997, Précis Dalloz.
- M.B. MERCADAL et M.P JANIN, « Mémento pratique Francis Lefebvre : Sociétés commerciales » éditions Francis lefebvre.
- M. Véron, « Droit pénal des affaires », 2° éd, 1997, Armand Colin.
- J.P ANTONA, P.COLIN, et F.LENGLART, « La responsabilité pénal des cadres et des dirigeants dans le monde des affaires » Paris, Dalloz 1996.
- A.RULOT, « Code pénal annoté », Ministère de la justice, A.P.R.E.J.
- D.BARADERIE, « Contentieux et expertise : Droit pénal des affaires, droit des procédures collectives : Synthèse et applications », Paris 1997.
- G.DANJAUME, « Abus de biens sociaux-banqueroute » Lyon 1996.
- DELMAS-MARTY, «Droit pénal des affaires : Partie générale : Responsabilité, Procédures, Sanctions », Tome I Paris, 1990.
- DELMAS-MARTY, « Droit pénal des affaires : Partie spéciale : Infractions » Tome II 1990.
- P.GAUTIER et B.LAURET, « Droit pénal des affaires », Paris 1990/1991.
- J.CELESTE, « Manuel pratique de la société anonyme » conforme à la loi 17-95.
- E.JOLY et C.JOLY-BAUMGARTNER, « L'abus de biens sociaux à l'épreuve de la pratique » Economica.
- M.LECERF avec la collaboration de M.SLAOUI et F.LAMOURI et le concours de A.ALMACHATT et A.KABBAJ « Mémento droit des sociétés commerciales et du groupement d'intérêt économique » Price Water House Coopers.
- Hassania CHERKAOUI « La société anonyme » Najah El jadida

## **THESES ET MEMOIRES**

- Le délit d'abus de biens sociaux (2003), RACHID MLITI.
- Le pouvoir de la majorité dans la société anonyme en droit marocain (1997), ABDELOUAHAD LMRINI.
- Le commissaire aux comptes et la fraude (1997), KLING, Marie-Claude.
- L'expert-comptable face au risque de la fraude : Modalités de prévention pour l'entreprise et démarche d'audit externe de la fraude (2002), M'HAMMED EL HAMZA.
- Le commissaire aux comptes face à la fraude dans les entreprises marocaines de petite et moyenne taille (2001), AZZEDINE HADDOU.
- Le commissariat aux comptes face aux risques de détournements et de falsification des comptes (2003), HAMID ERRIDA.

## **SEMINAIRES ET CONFERENCES**

- L'expert-comptable judiciaire et l'abus de biens sociaux. Journée d'étude du 08 octobre 1999. Compagnie Nationale des Experts-Comptables Judiciaires.
- Le référentiel normatif du professionnel comptable : quel usage pour l'autorité judiciaire. Conférence du 17 novembre 1999. Compagnie Régionale des Commissaires aux Comptes de Paris.
- Audit de la fraude, Deloitte & Touche- Paris 2000.

## **ARTICLES DE PRESSE**

- P. KRAMER, « Blanchiment : les nouvelles obligations de déclaration de soupçon », Les Echos, 4 et 5 février 2000.
- G. Le SOLLEU, « La prescription en matière d'abus de biens sociaux précisée », La Tribune, 03 mars 2000.
- P. HENISSE, « Abus de biens sociaux : le débat sur la prescription est relancé », Les Echos, 07 mars 2000.
- Une étrange affaire de détournement de fonds dans une agence B.C.M, L'économiste, édition 744 du 12/04/2000.
- G.ANDRE « expertise judiciaire » : recherche des principaux manquements susceptibles de mettre en cause la responsabilité de l'expert-comptable » revue française de comptabilité, 199, mars 1989.
- P.BOURHIS « dommages d'origine fiscale et responsabilité civile professionnelle dans le cadre des missions d'établissement des comptes annuels » revue française de comptabilité, 201, mai 1989.
- A.LEMAIGNAN « responsabilité de l'expert-comptable en cas de détournement de fonds : 5 ans de jurisprudence » revue française de comptabilité 248 , septembre 1993.
- Enquête sur le détournement de fonds à la C.N.S.S, L'économiste, édition 678 du 07/01/2000.
- R.HUMETZ « le professionnel comptable peut-il être déclaré complice par négligence ? » revue française de comptabilité, 256 , mai 1994.

- G.GELARD « les fondements de la responsabilité des professionnels comptables dans les pays anglo-saxons » revue française de comptabilité, 264, février 1995.
- Prémunissez-vous contre la fraude, L'économiste, édition 239 du 18/07/1996.
- B.PEIGNOT « secret professionnel, experts comptables et commissaires aux comptes » revue française de comptabilité, 278 , mai 1996.
- A.LEMAIGNAN « le devoir de conseil de l'expert-comptable » SIC n° 136 , octobre 1995.
- W.S ALBRECHT « Organiser la prévention de la fraude » revue française de comptabilité, février 1995.

## ARTICLES SUR INTERNET

- ABDERRAFI EL MAATAOUI, « Dirigeants d'entreprise : attention à l'abus de biens sociaux ».
- MICHEL HENRY, « Bernardini soupçonné d'abus de biens sociaux pour payer ses amendes ».
- « L'abus de biens sociaux » Les réalités françaises.
- « Abus de biens sociaux : risques et prévention » Les petits déjeuners du droit de l'entreprise 29 septembre 1999.
- H.CHARKAOUI, « Cadeaux d'entreprise : offrir un cadeau constitue -t-il un abus de biens sociaux ? ».
- A.FLANDE, « Droit des affaires : L'abus de biens sociaux ; un usage contraire à l'intérêt de la société favorable au dirigeant ».
- L.LAURETTE, « Responsabilité des dirigeants : Tous responsables ? Tous coupables ? ».
- P.TARDIVY, « Le délit d'abus de biens sociaux en droit positif ».
- B.DECLAIRIEUX, « Les experts - comptables face au tribunal ».
- C.BOHDANOWICZ, « Responsabilité et devoir de conseil de l'expert-comptable ».
- L.ANDRIEUX, « La responsabilité du professionnel comptable : Mise en cause pénale, prévention, déclaration ».
- **SIC**
  - Lemaignan, « le devoir de conseil de l'expert-comptable », SIC n° 136, Oct 1995.
  - Lemaignan, « Chambre de discipline : Activités des années 1996, 1997 et 1998 », SIC n° 178, Déc 1999.
  - Infores, « Spécial responsabilité : analyse de la jurisprudence », SIC n°182, avril 2000.
  - E. Lampert, « Responsabilité pénale de l'expert-comptable pour complicité de banqueroute », SIC n° 184, juin/juillet 2000.
  - Infores, « Devoir de conseil de l'expert-comptable : jurisprudence », SIC n°200, février 2002.
  - « Devoir de conseil de l'expert-comptable », SIC n°208, décembre 2002.
  - Infores, « Spécial responsabilité : analyse de la jurisprudence », SIC n°161, mars 1998.
  - « Responsabilité de l'expert-comptable » : R.C professionnelle ; détournements de fonds ; rôle actif de l'expert-comptable ; secret professionnel...SIC n° 02/1997 ;

## TEXTES DIVERS

- Bulletin des commissaires aux comptes français : Responsabilité pénale du C.A.C : dénonciation calomnieuse, complicité, éléments constitutifs (1989).
- C.N.C.C note d'information N° 7 « l'alerte » PARIS juin 1985.
- C.N.C.C note d'information N°8 « le commissaire aux comptes et la continuité de l'exploitation » PARIS septembre 1987.
- C.N.C.C note d'information N° 21 « le commissaire aux comptes et les entreprises en difficulté » PARIS décembre 1993.
- C.N.C.C « recueil normes, commentaire des normes relatives à l'exercice des missions, déontologie ».
- IFAC « les normes internationales d'audit ».