

# *Le Manuel Permanent du Droit des Affaires tunisien*

---

FEUILLES RAPIDES DE DROIT DES AFFAIRES

N° 157

Mai 2008

## SOMMAIRE

### PREMIERE PARTIE

#### Centrales d'achat :

**Cadre juridique des centrales d'achat**

Quels sont les textes légaux qui régissent les centrales d'achat ? **P. 4**

#### Commerce de distribution :

**Ventes directes par les producteurs aux consommateurs**

Que faut-il entendre par ventes directes au consommateur ? Quelles sont les règles à respecter ? **P. 4**

#### Fiscalité de l'entreprise

#### Bénéfices industriels et commerciaux :

**I/ Amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing**

Les nouvelles règles relatives à l'amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing **P. 5**

**II/ Abandon de créances : déductibilité et imposition des abandons de créances**

Le nouveau régime fiscal de l'opération de l'abandon de créances **P. 6**

**III/ Application dans le temps des nouvelles règles fiscales relatives à l'amortissement**

Quelle est la date d'entrée en vigueur des nouvelles dispositions relatives à l'amortissement ? **P. 6**

**Extension de l'avantage fiscal des revenus et bénéfices provenant de l'exploitation aux primes accordées aux entreprises : Exercices concernés**

Quels sont les exercices concernés par ces nouvelles dispositions ? **P. 7**

---

**FEUILLES RAPIDES** de Mise à jour du Manuel du Droit des Affaires réalisées par le **Cabinet Salah AMAMOU**  
14, Avenue Salah Ben Youssef 1013 Menzah 9 Tunis, Tél. 71 872.738, 71 874.523, 71 871 602. Fax. 71 874.945.

---

**Comptes courants d'associés :**

**Fiscalité des intérêts des comptes courants d'associés**

Quelles sont les incidences fiscales des comptes courants d'associés ? **P. 7**

**Fiscalité internationale :**

**I. L'application du crédit d'impôt dans la convention de non double imposition conclue entre la Tunisie et la France**

Les dividendes de source tunisienne distribués à des personnes physiques résidentes de France bénéficient-ils du crédit d'impôt en France ? **P. 8**

**II. Régime fiscal des salariés étrangers employés en Tunisie**

Quel est le régime fiscal des salariés qui exercent leur activité en Tunisie sans y disposer de leur résidence habituelle ? **P. 8**

**Impôt sur le revenu des personnes physiques :**

**Le régime fiscal de la rémunération d'un PDG associé majoritaire dans une société anonyme.**

Dans la société anonyme, le président du conseil d'administration assume la direction générale de la société. Sa rémunération fait l'objet d'une réglementation spécifique sur le plan fiscal : en voici les grandes lignes. **P. 9**

**Taxe sur la valeur ajoutée :**

**I/ Régime fiscal des ventes de titres de transport aérien international**

Détermination de l'assiette de la TVA pour la vente des titres de transport aérien international de personnes. **P. 9**

**II/ Disparition de marchandises et TVA**

Quel est le sort fiscal réservé au montant de la T.V.A. acquitté au titre d'une marchandise disparue ne pouvant générer un chiffre d'affaires futur ? **P. 10**

**III/ TVA applicable aux centres d'appel**

Quel est le régime fiscal applicable, en matière de T.V.A, à des prestations de services fournies par des centres d'appels tunisiens à des clients étrangers ? **P. 10**

**Relations financières de la Tunisie avec l'étranger :**

**I/ Le nouveau cadre réglementaire des bureaux de change**

Conditions d'exercice de l'activité de change manuel dans le cadre d'agences spécialisées dénommées bureaux de change et obligation de fournir des services de change hors les horaires ordinaires de travail dans des zones déterminées **P. 10**

**II/ Transfert des dividendes et des bénéfices d'exploitation - Détermination des bénéfices transférables : Problème des plus-values.**

Les plus-values réalisées par des sociétés ou des succursales tunisiennes peuvent-elles être prises en considération dans la détermination des bénéfices transférables ? **P. 11**

**III/ Ouverture de comptes en devises aux entreprises adjudicatrices de marchés à l'étranger**

Les entreprises résidentes titulaires de marchés à l'étranger peuvent ouvrir des comptes en devises à l'étranger **P. 12**

**Obligations sociales de l'entreprise****Accidents de travail :****Accident de trajet : l'employeur est-il responsable ?**Impact juridique et financier des accidents de trajet pour l'employeur et le salarié. **P. 12****Clauses de non-concurrence :****Les conditions de validité des clauses de non-concurrence**Comment rédiger les clauses de non-concurrence pour qu'elles soient valables ? **P. 13****Contrat de travail :****Contrat de travail à durée déterminée : Les conditions du remplacement d'un salarié absent par un salarié sous CDD.**Le remplacement partiel d'un salarié absent peut-il être valablement effectué à une qualification et un salaire inférieurs ? **P. 14****Heures supplémentaires :****Comment prouver leur existence ?**Le salarié qui réclame le paiement d'heures supplémentaires doit en apporter la preuve. **P. 15****Livre de paie :****Tenue des livres de paie**Le livre de paie prévu par le code du travail peut-il être tenu par des moyens informatiques ? **P. 15****DEUXIEME PARTIE****Assemblées générales dans les sociétés anonymes :****Défaut d'établissement du rapport de gestion : Nullité de l'assemblée ?**Le défaut d'établissement du rapport de gestion peut être sanctionné par la nullité de l'assemblée ? **P. 16****Assemblée générales dans les SARL :****I/ Assemblée générale ordinaire annuelle : L'affectation des résultats**Un gérant non-associé d'une SARL peut-il bloquer une distribution de dividendes ? **P. 16****II/ Préparer l'assemblée ordinaire annuelle dans les SARL**Comment se déroule la tenue d'une assemblée générale ordinaire de SARL ? **P. 17****Augmentation de capital dans les SARL :****L'augmentation de capital par incorporation des réserves**Comment augmenter le capital avec les réserves de la SARL ? **P. 18****Gérant de SARL :****I/ Rémunération : Participation ou non du gérant associé au vote pour la fixation de sa rémunération**Le gérant associé peut-il prendre part au vote de la décision fixant sa rémunération ? **P. 19****II/ Responsabilité personnelle du Gérant de SARL**Le gérant de SARL peut-il être déclaré responsable d'un acte conclu au nom de la société ? **P. 19**

## PREMIERE PARTIE

### Centrales d'achat :

#### Cadre juridique des centrales d'achat

Une centrale d'achat est un organisme dont l'activité consiste à acheter directement aux producteurs, importateurs ou aux coopératives des biens en grandes quantités, de manière à obtenir les meilleures conditions possibles (prix, modalités de paiement, livraison...). Elle dispose le plus souvent d'un statut de commissionnaire. Se substituant aux grossistes, elle revend ensuite ces biens en quantités fractionnées à ses adhérents, auxquels elle peut également offrir des services d'aide à la gestion.

En Tunisie, il n'y a pas encore de règles juridiques visant directement les centrales d'achat. Néanmoins, il y a beaucoup de règles,

qui, bien que n'ayant pas été élaborées en vue de régir les centrales d'achat, s'appliquent aux centrales d'achat.

Ainsi, ces centrales peuvent être soumises en ce qui concerne leur constitution et fonctionnements aux règles de droit commun (Code des sociétés commerciales, COC, etc...). A titre d'exemple, elles peuvent prendre toutes formes prévues par le code des sociétés commerciales (SAR, SA, GIE...). Elles peuvent être aussi créés sous forme d'association.

---

### Commerce de distribution :

#### Ventes directes par les producteurs aux consommateurs

La loi n° 91-44 du 1er juillet 1991 relative au commerce de distribution ainsi que le décret n° 92-351 du 17 février 1992 interdisent les ventes directes par le producteur au consommateur.

Les ventes directes au consommateur sont définies comme les ventes effectuées par le producteur industriel aux personnes physiques ou morales qui achètent ses produits en vue de leur consommation au stade final ou au stade intermédiaire.

Toutefois, le principe de l'interdiction des ventes directes par le producteur au consommateur ne s'applique pas aux producteurs agricoles et aux artisans pour la vente de leur propre production. Cependant, la réglementation autorise le producteur industriel à vendre directement au consommateur ses produits dans les cas suivants :

1. Ventes dans les magasins implantés dans l'enceinte même du lieu de production sous réserve que ces magasins répondent aux conditions suivantes :

- être aménagés et ouverts au public selon les usages professionnels;
- avoir une comptabilité distincte.

2. Ventes effectuées pour le compte de l'entreprise par des commerçants et/ou agents commerciaux.

3. Ventes par correspondance ou à domicile à la condition qu'elles constituent une activité permanente et continue de l'entreprise. Pour ces trois cas de dérogations, le producteur industriel doit satisfaire aux obligations juridiques, sociales et fiscales incombant au commerçant distributeur.

4. Ventes à un autre producteur lorsque le produit est utilisé par ce dernier comme matière première, produit semi-fini, matière consommable ou accessoire nécessaire à sa production.

5. Ventes réalisées ou opérées à la suite d'une consultation lancée pour satisfaire les propres besoins de l'acheteur.

6. Ventes exclusivement réservées au personnel de l'entreprise; dans ce cas les quantités vendues à chacun des membres du personnel ne doivent pas excéder les besoins normaux d'un consommateur ordinaire.

Enfin, les pouvoirs publics peuvent, pour des considérations liées soit à l'intérêt général, soit aux contraintes particulières ou conjoncturelles d'un secteur, ou à l'occasion de manifestations à caractère économique, social ou culturel, accorder aux producteurs des dérogations pour la vente directe de leur propre production aux consommateurs (art. 7, al. 3, L. précitée).

## Fiscalité de l'entreprise

### Bénéfices industriels et commerciaux :

#### I/ Amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing

Dans le cadre de l'harmonisation des règles fiscales avec les règles comptables en matière d'amortissements, la loi de finances pour l'année 2008 a fixé les règles des amortissements déductibles pour la détermination du résultat fiscal compte tenu des règles prévues par la législation comptable des entreprises et ce aussi bien pour les actifs immobilisés propriété de l'entreprise que pour les actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing.

#### 1. Au niveau de l'entreprise exploitant les actifs

**a. Actifs concernés :** Sont admis en déduction, conformément à la législation fiscale en vigueur, les amortissements constitués au titre des actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing.

Il s'agit des actifs immobilisés acquis dans le cadre des contrats de leasing conclus à partir du premier janvier 2008 amortissables et non exclus du droit de déduction des amortissements en vertu du code de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés tels que les terrains, les fonds de commerce et les voitures de tourisme dont la puissance fiscale est supérieure à 9 chevaux vapeurs.

**b. Base des amortissements déductibles :** Conformément aux dispositions de l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008, les amortissements s'appliquent, aux actifs immobilisés exploités dans le cadre des contrats de leasing, sur la base du prix de revient d'acquisition par les établissements de leasing majoré de toutes les dépenses nécessitées pour la mise en service des actifs qu'elles soient engagées par les entreprises exerçant l'activité de leasing ou par l'exploitant des actifs.

Ne font pas partie de l'assiette de calcul des amortissements dans tous les cas :

- la valeur du terrain pour les constructions,
- la taxe sur la valeur ajoutée ouvrant droit à déduction.

**c. Annuités d'amortissement déductibles :** L'annuité d'amortissement déductible est déterminée sur la base de la durée de location prévue par le contrat de leasing. Elle est déterminée en fonction du quotient suivant :

Prix de revient total

-----  
Durée du contrat de leasing

Toutefois, la durée prise en compte pour le calcul des amortissements ne doit pas être inférieure à la durée minimale fixée en fonction de la nature des actifs par le décret n°2008-492 du 25 février 2008 comme suit :

- 7 ans pour les constructions à l'exception de la valeur des terrains,
- 4 ans pour les matériels, machines et équipements,
- 3 ans pour le matériel de transport.

L'amortissement est calculé à partir de la date de mise en service des actifs.

Par ailleurs, dès lors que l'exploitant des actifs dans le cadre de contrats de leasing déduit les amortissements y relatifs, la quote-part des loyers revenant à l'entreprise exerçant l'activité de leasing correspondant au remboursement du principal de la dette n'est plus déductible et ce conformément aux dispositions de l'article 43 de la loi de finances pour l'année 2007.

L'annuité d'amortissement déterminée selon les dispositions de la loi de finances pour l'année 2008 et du décret n° 2008-492 du 25 février 2008 aussi bien en ce qui concerne les biens propriété de l'entreprise que les biens exploités dans le cadre des contrats de leasing est une annuité maximale, l'entreprise reste habilitée à déduire une annuité inférieure sous réserve de respecter la même annuité pour toute la durée d'utilisation des actifs.

#### 2. Au niveau des entreprises exerçant l'activité de leasing

Les actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing conclus à partir du premier janvier 2008 sont enregistrés par les entreprises exerçant l'activité de leasing comme créances, les intérêts afférents auxdits contrats de leasing sont constatés parmi les produits.

A cet effet, les entreprises exerçant l'activité de leasing ne peuvent constater aucun amortissement au titre desdits actifs. Sur cette base, la loi de finances pour l'année 2008 a supprimé les amortissements financiers pour les

entreprises exerçant l'activité de leasing et ce, en ce qui concerne les actifs objet des contrats de leasing conclus à partir du 1er janvier 2008.

**3. Sort fiscal des amortissements non constatés en comptabilité de l'exercice concerné par la déduction :** Etant donné que les règles comptables prennent en considération les avantages économiques futurs en ce qui concerne tous les actifs immobilisés y compris ceux exploités dans le cadre des contrats de leasing et que la législation fiscale a fixé les annuités d'amortissement déductibles en ce qui concerne lesdits actifs en fonction de la durée du contrat de leasing, les amortissements déductibles de l'assiette imposable peuvent excéder les amortissements constatés en

comptabilité.

A cet effet, l'article 41 de la loi de finances pour l'année 2008 a permis aux entreprises de déduire le différentiel des amortissements fiscaux par rapport aux amortissements comptables et ce nonobstant sa non comptabilisation au titre de l'exercice concerné par la déduction.

La déduction est toutefois subordonnée à l'inscription au niveau du tableau d'amortissement et du livre d'inventaire du montant des amortissements déduits et du montant des amortissements enregistrés en comptabilité.

### II/ Abandon de créances : déductibilité et imposition des abandons de créances

Un abandon de créance se définit comme l'acte par lequel un créancier renonce à demander le remboursement de tout ou partie de sa créance.

Alors que le remboursement d'une dette est fiscalement neutre pour l'entreprise, les remises de dettes, aussi appelées abandons de créance, consenties par les créanciers se traduisent par un profit imposable chez le bénéficiaire de l'abandon. En effet, cela s'explique par le fait que ces remises entraînent une diminution du passif exigible et donc, corrélativement, une augmentation de l'actif net de l'entreprise débitrice.

Dans le cadre de l'extension du régime fiscal de faveur des revenus ou bénéfices provenant de l'exploitation aux revenus et bénéfices exceptionnels se rattachant à l'activité principale des entreprises, la loi n° 2007-69 du 27

décembre 2007 portant loi de finances pour l'année a prévu un régime fiscal de faveur au bénéfice de l'abandon de créances.

Cette mesure concerne toutes les créances des entreprises liées à l'activité et abandonnées à son profit que ce soient par ses fournisseurs, ses actionnaires dans le cadre du compte courant associés ou par les banques ou par tout autre débiteur.

Cependant, pour les entreprises ayant abandonné les créances aucune modification n'a été prévue quant au régime fiscal de l'opération de l'abandon, ce dont il résulte que les créances abandonnées demeurent non déductibles pour la détermination du bénéfice imposable de l'exercice de l'abandon.

### III/ Application dans le temps des nouvelles règles fiscales relatives à l'amortissement

La loi de finances pour l'année 2008 a fixé l'application dans le temps des nouvelles règles fiscales en matière d'amortissement comme suit :

#### 1. Actifs propriété de l'entreprise

- Les actifs exploités à partir du 1er janvier 2007 : Les nouvelles règles fiscales relatives à l'amortissement s'appliquent aux actifs mis en exploitation à partir du 1er janvier 2007.

- Les actifs exploités avant le 1er janvier 2007 : Les actifs exploités avant le 1er janvier 2007 restent régis par les dispositions transitoires prévues par l'article 41 susvisé, en effet les annuités d'amortissement déductibles sont

égales à la valeur amortissable restante au 31 décembre 2006 répartie sur la période restante déterminée compte tenu des taux fixés par le nouveau décret n° 2008-492.

#### 2. Actifs exploités dans le cadre de contrats de leasing :

Les nouvelles dispositions relatives à l'amortissement des actifs exploités dans le cadre des contrats de leasing prévues par les articles 41 et 44 de la loi de finances pour l'année 2008, s'appliquent aux actifs objet des contrats de leasing conclus à partir du 1er janvier 2008 et ce aussi bien pour l'entreprise exploitant les actifs que pour l'entreprise exerçant l'activité de leasing.

### Extension de l'avantage fiscal des revenus et bénéfices provenant de l'exploitation aux primes accordées aux entreprises : Exercices concernés

en vue de réserver le même traitement fiscal pour les revenus et bénéfices provenant de l'activité principale aux revenus ou bénéfices exceptionnels liés à ladite activité, l'article 34 de la loi de finances pour l'année 2008 a étendu les avantages fiscaux accordés aux revenus et bénéfices provenant de l'exploitation aux primes d'investissement accordées dans le cadre de la législation relative à l'incitation aux investissements, aux primes de mise à niveau accordées dans le cadre d'un programme de mise à niveau agréé et aux primes accordées dans le cadre de l'encouragement des opérations d'exportation.

La même mesure a été également prévue par l'article 21 de la loi n°2007-69 du 27 décembre 2007 relative à l'initiative économique qui stipule que les primes accordées dans le cadre du code d'incitation aux investissements ou dans le cadre

de l'encouragement de l'exportation ou dans le cadre d'un programme de mise à niveau agréé bénéficient des mêmes avantages que les bénéfices d'exploitation de l'entreprise bénéficiaire de la prime.

Ces nouvelles dispositions prévues par l'article 34 de la loi de finances pour l'année 2008 et de l'article 21 de la loi n°2007-69 du 27 décembre 2007 sont applicables aux revenus ou bénéfices exceptionnels réalisés au titre de l'exercice 2007 et des exercices ultérieurs.

En effet, matière d'impôt sur les revenus et d'impôt sur les sociétés, la doctrine administrative considère que la date d'entrée en vigueur vise les déclarations à déposer à partir du premier Janvier et non les revenus réalisés à partir du premier janvier de l'année qui suit.

## Comptes courants d'associés :

### Fiscalité des intérêts des comptes courants d'associés

Afin d'améliorer la trésorerie d'une société, les associés peuvent, outre le recours aux emprunts ou découverts bancaires, décider d'augmenter le capital social ou de consentir des avances en compte courant.

Le compte courant d'associés est ainsi un mode de financement ou de refinancement des sociétés. Ces avances se concrétisent soit par l'apport d'argent versé dans les caisses sociales par les associés, soit par le maintien au sein de la société de sommes normalement dues aux associés à titre de rémunérations ou de dividendes.

**1. Fiscalité des intérêts des comptes courants d'associés au niveau de la société :** Les intérêts alloués par la société aux associés ou aux actionnaires en contrepartie des sommes qu'ils mettent à sa disposition sont déductibles dans la limite de 8% par an à condition que le capital soit totalement libéré et que les sommes génératrices des intérêts ne dépassent pas 50% du capital.

Sur la base de ce qui précède, seront réintégrés aux résultats imposables :

- la quote-part des intérêts qui dépasse 8% calculée sur la base d'un montant n'excédant pas 50% du capital ;

- la quote-part des intérêts relatifs aux sommes mises à la disposition de la société par les associés qui dépasse 50% du capital et ce, quelque soit le taux d'intérêt décompté.

**2. Fiscalité des intérêts des comptes courants d'associés au niveau de l'associé ou de l'actionnaire :** Les revenus réalisés par les associés ou les actionnaires au titre des sommes qu'ils mettent à la disposition de la société relèvent :

- de la catégorie des revenus de capitaux mobiliers et ce, à raison des intérêts décomptés au taux de 8% sur les sommes ne dépassant pas 50% du capital, lesdits revenus doivent donc faire l'objet de la retenue à la source de 20% à effectuer par la société qui a payé les intérêts ;

- de la catégorie des revenus des valeurs mobilières pour la partie représentant la rémunération excédant le taux de 8% calculé sur les sommes ne dépassant pas 50% du capital ainsi que la rémunération des sommes dépassant 50% du capital. Aucune retenue à la source n'est exigible à ce titre mais lesdits revenus restent soumis à l'impôt sur le revenu des personnes physiques ou à l'impôt sur les sociétés pour leur montant brut.

## Fiscalité internationale :

### I. L'application du crédit d'impôt dans la convention de non double imposition conclue entre la Tunisie et la France

En application de l'article 14 de la convention de non double imposition conclue entre la Tunisie et la France, les dividendes payés par une société résidente en Tunisie à un résident de France sont imposables en France.

L'imposition des dividendes en France n'interdit pas leur imposition en Tunisie lorsque la législation interne de la Tunisie prévoit cette imposition.

En vertu de l'article 29 (c) de la même convention, cette double imposition des dividendes provenant de Tunisie et perçus par des personnes résidentes de France est éliminée par l'imputation sur l'impôt français d'un crédit d'impôt.

Compte tenu de l'exonération des distributions

des bénéficiaires en Tunisie à partir du 1er janvier 1990, une telle clause conventionnelle n'a plus d'effet fiscal en ce qui concerne la Tunisie.

En effet, à défaut de paiement effectif d'un impôt en Tunisie et de clause dans la convention précitée d'impôt fictif, aucun crédit d'impôt n'est accordé en France qui percevra donc l'impôt liquidé conformément à sa législation nationale sans aucune déduction. L'exemption fiscale accordée par la Tunisie se trouve totalement neutralisée, de fait, par la France.

Le bénéficiaire de ces dividendes, résident en France, ne bénéficie ainsi d'aucun crédit d'impôt à ce titre. Il sera donc imposable en France selon les règles françaises de droit commun sans pouvoir bénéficier de crédit d'impôt au titre de leur origine tunisienne.

---

### II. Régime fiscal des salariés étrangers employés en Tunisie

Les différentes conventions de non double imposition conclues entre la Tunisie et d'autres pays précisent que les rémunérations qu'un résident d'un Etat étranger reçoit au titre d'un emploi salarié exercé en Tunisie sont imposables en Tunisie.

Cependant, l'intéressé demeure imposable dans son pays d'origine si les trois conditions cumulatives suivantes sont remplies :

- 1- le bénéficiaire séjourne en Tunisie pendant une période ou des périodes n'excédant pas au total 183 jours au cours de l'année fiscale considérée ; et
- 2- les rémunérations sont payées par un employeur ou au nom d'un employeur qui n'est pas résident en Tunisie ; et
- 3- la charge des rémunérations n'est pas supportée par un établissement stable ou une base fixe en Tunisie.

Ainsi, il suffit que l'une de ces trois conditions ne soit pas remplie pour que toute personne n'ayant pas une résidence habituelle en Tunisie mais y exerce une activité salariée supporte l'impôt sur le revenu en Tunisie et non pas dans son pays d'origine et ce, à raison des seuls revenus de source tunisienne.

Il s'ensuit que le personnel expatrié qui exerce une activité salariale auprès d'une entreprise

établie en Tunisie doit supporter l'impôt à concurrence de la rémunération de source tunisienne qui lui est servie.

À cet effet, les employeurs de personnes n'ayant pas une résidence habituelle en Tunisie sont tenus d'effectuer la retenue à la source sur toute rémunération servie à ces personnes quelle que soit la durée de leur séjour en Tunisie.

Il en est de même des pensions et rentes viagères au titre d'un emploi antérieur versées par un organisme tunisien à un non résident. Cependant, la plupart des conventions fiscales attribuent l'imposition des pensions et rentes viagères au pays de résidence du bénéficiaire et non en Tunisie.

La retenue à la source sur les traitements, salaires et pensions versés à un non résident ne prennent pas en compte les déductions pour charges de famille. Dans une prise de position (courrier n° 1178 du 14 juillet 1998), l'administration fiscale a considéré que les salariés, qui ne disposent pas du lieu de leur résidence habituelle en Tunisie et qui ne sont de ce fait soumis à l'impôt sur le revenu tunisien que sur leurs salaires de source tunisienne, ne peuvent prétendre aux déductions pour charges de famille.

## Impôt sur le revenu des personnes physiques :

### Le régime fiscal de la rémunération d'un PDG associé majoritaire dans une société anonyme.

Dans une société anonyme, le conseil d'administration est présidé par un président qui assume la direction générale de la société et qui représente la société dans ses rapports avec les tiers.

En contrepartie de l'exercice de ce mandat social, le président va recevoir une rémunération fixée par le conseil d'administration (cependant, contrairement à un contrat de travail, un mandat social ne doit pas obligatoirement être rémunéré : le mandat social peut être gratuit).

Au niveau du droit fiscal, l'administration fiscale tunisienne a toujours assimilé la rémunération perçue par le président en contrepartie de l'exercice de son mandat social à un salaire. Elle est donc imposée à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires.

Pour la société, la rémunération versée au président constitue une charge déductible (sous réserve qu'elle ne soit pas excessive).

---

## Taxe sur la valeur ajoutée :

### I/ Régime fiscal des ventes de titres de transport aérien

Les opérations de transport aérien international bénéficiaient de l'exonération de la TVA conformément aux dispositions du numéro 28-b du tableau " A " annexé au code de la TVA.

Par ailleurs, les ventes de titres de transport aérien international étaient soumises à la TVA au taux de 18% sur la base d'une quote-part égale à 6% du prix total du billet, et ce aussi bien pour les ventes réalisées par les entreprises de transport aérien que pour celles réalisées par les agences de voyage, et ce conformément aux dispositions du paragraphe II-1 de l'article 6 et de l'article 7 du code de la TVA

Dans le cadre de l'harmonisation du régime fiscal des ventes de titres de transport aérien avec le nouveau mode de rémunération de la commercialisation des billets de transport aérien international de personnes par certaines entreprises de transport aérien, les articles 20 et 21 de la loi n°2007-70 du 27 décembre 2007 portant loi de finances pour l'année 2008 ont prévu :

- l'exclusion des services rendus en contrepartie de la vente des billets de voyage du champ d'application de l'exonération de la TVA prévue au numéro 28-b du tableau " A " annexé au code de la TVA et relative au transport aérien international.

- la soumission des ventes de titres de transport de personnes à l'étranger à la TVA sur la base d'une assiette comportant les sommes relatives aux services de commercialisation en y ajoutant, le cas échéant, le montant des commissions

perçues par les personnes qui commercialisent les billets et ce en cas de facturation de services relatifs à la commercialisation des titres de voyage à l'étranger,

Actuellement le régime fiscal applicable en matière de TVA aux ventes de titres de voyage à l'étranger se présente comme suit :

**1. Cas de poursuite de l'application du régime de la commission :** La TVA est appliquée au taux de 18% sur la base d'une quote-part égale à 6% du prix du billet et ce aussi bien pour les ventes réalisées par les entreprises de transport aérien que pour celles réalisées par les agences de voyage.

**2. Cas de suppression totale de la commission ou de l'application d'une commission réduite avec facturation de services de commercialisation :** La TVA est appliquée au titre des opérations de vente de titres de transport aérien international au taux de 18% sur la base des sommes relatives aux services de vente de billets en y ajoutant, le cas échéant, les montants des commissions perçues par les personnes qui commercialisent les billets, et ce aussi bien pour les ventes réalisées par les entreprises de transport aérien que pour celles réalisées par les agences de voyage.

## II/ Disparition de marchandises et TVA

En principe, le cas de disparition de marchandises due à un vol, une destruction ou à une perte entraîne systématiquement la remise en cause de la taxe sur la valeur ajoutée déduite et sa restitution.

Cependant, Dans un souci d'alléger la charge fiscale qui pèse sur le redevable, le code de la taxe sur valeur ajoutée a exclu de la restitution de la TVA la disparition justifiée de marchandises.

Conformément aux dispositions du paragraphe

IV de l'article 9 du code de la T.V.A., la déduction de la T.V.A. n'est pas remise en cause dans le cas de disparition accidentelle ou volontaire de marchandises dûment justifiée par un procès-verbal de police, une attestation d'assurances ou un procès-verbal de constatation, établi par les services compétents.

A cet effet, le redevable concerné peut opérer globalement l'imputation de cette taxe dans les conditions de droit commun.

## III/ TVA applicable aux centres d'appel

Les centres d'appel sont des sociétés de service qui ont pour objet de gérer la communication des entreprises qui sont leurs clientes. A travers les innombrables numéros verts mis à sa disposition par les entreprises, le consommateur peut, via des centres d'appel qui sous-traitent la communication de ces entreprises, obtenir, au moment qui lui convient le mieux, l'information et les conseils dont il a besoin. Par les mêmes canaux, c'est-à-dire toujours en sous-traitant ce service à un centre d'appel, les entreprises peuvent également sonder leur clientèle, prospecter de nouveaux marchés, etc.

Les centres d'appel bénéficient des avantages fiscaux et financiers prévus par le code d'incitations aux investissements.

Quel est le régime fiscal applicable, en matière de T.V.A, à des prestations de services fournies par des centres d'appels tunisiens à des clients étrangers ?

L'article 3 du code de la taxe sur la valeur ajoutée définit le lieu d'imposition des opérations taxables selon qu'elles portent sur des ventes ou sur des services.

L'élément déterminant en matière de service est

le lieu de son utilisation ou exploitation. En effet, aux termes de l'alinéa 2 du paragraphe I de l'article 3 du code de la taxe sur la valeur ajoutée, c'est le lieu d'utilisation ou d'exploitation du service rendu, du droit cédé ou de l'objet loué qui conditionne la taxation.

Peu importe donc le lieu où est exécuté le service. De ce fait, les prestations de services rendues par des centres d'appels tunisiens à des clients situés à l'étranger et destinées à être utilisées ou exploitées en dehors du territoire tunisien sont exonérées de la T.V.A.

Le bénéfice de cette exonération est subordonné à la condition qu'il soit justifié de l'exportation des services par la production de la facture établie au nom du client à l'étranger et des pièces justificatives de règlement en devises dûment visées par l'organisme compétent ou tout autre document en tenant lieu.

En revanche, si les prestations de services fournies au preneur étranger sont destinées à être utilisées ou exploitées en Tunisie, elles sont soumises à la T.V.A dans les conditions de droit commun.

## Relations financières de la Tunisie avec l'étranger :

### I/ Le nouveau cadre réglementaire des bureaux de change

La circulaire de la banque centrale de Tunisie n° 2008-04 du 3 mars 2008 a mis en place un nouveau cadre réglementaire pour les opérations de change manuel, qui régit les opérations d'achat et de vente de devises et de billets de banque et fixe les conditions que

doivent remplir les entités appelées à effectuer ces opérations.

Le nouveau cadre réglementaire pour les opérations de change manuel se caractérise par plusieurs innovations, dont la redéfinition des

conditions dans lesquelles les intermédiaires agréés doivent effectuer les opérations de change manuel et la création de bureaux dédiés exclusivement à cette activité.

Selo les termes de la circulaire précitée, l'ouverture des bureaux de change est soumise aux conditions suivantes :

- Le local du bureau de change doit être apparent et identifiable par le public. A cet effet, le terme " bureau de change " doit être affiché sur la façade du bureau de change.

- Les banques intermédiaires agréés doivent prendre toutes les mesures de sécurité relatives à la protection des personnes et du local du bureau de change.

- Les banques intermédiaires agréées doivent veiller à ce que le local soit relié en permanence au poste de police au moyen d'une ligne téléphonique spéciale.

- Les banques intermédiaires agréés doivent avoir un manuel de procédures relatif à la sécurité des locaux des bureaux de change décrivant notamment les procédures d'alerte de la police en cas de craintes justifiées ou d'agression. Le manuel de procédures doit être mis à la disposition des agents du bureau de change.

- Les banques intermédiaires agréés doivent aussi mettre en place des programmes de formation au profit de ces agents.

- Le bureau de change doit être connecté d'une manière permanente au siège de la banque par tous moyens de communication et d'échange des données.

Par ailleurs, les banques intermédiaires agréés doivent déclarer à la banque centrale de Tunisie toute opération d'ouverture ou de fermeture d'un bureau de change au moins quinze (15) jours ouvrables dans les banques avant la date d'ouverture ou de fermeture. Elles doivent également déclarer à la banque centrale de Tunisie toute opération de transfert provisoire ou définitif d'un bureau de change.

Aussi, les agences bancaires et les bureaux de change, établis dans les zones fixées par la banque centrale de Tunisie, doivent fournir les services de change hors les horaires ordinaires de travail, y compris durant les jours fériés, conformément à un programme de permanence entre eux qui détermine notamment les heures durant lesquelles ces services doivent être fournis.

Les bureaux de change doivent indiquer au public, au moyen d'afficheurs électroniques apparents, le cours en dinar appliqué aux opérations de vente et d'achat avec la clientèle des billets de banque étrangers et des chèques de voyage et informer la clientèle des adresses des agences bancaires et des bureaux de change assurant la permanence des services de change et leurs horaires d'ouverture et de fermeture.

### **II/ Transfert des dividendes et des bénéfices d'exploitation - Détermination des bénéfices transférables : Problème des plus-values.**

La circulaire de la banque centrale de Tunisie n° 93-17 du 13 octobre 1993 a autorisé les intermédiaires agréés à transférer par voie de délégation, entre autres, les dividendes distribués par les sociétés tunisiennes au profit de leurs actionnaires non résidents et les bénéfices d'exploitation réalisés par des succursales tunisiennes de sociétés étrangères.

La question qui se pose est de savoir comment déterminer le montant à transférer à ce titre, notamment en ce qui concerne les entreprises qui réalisent des plus-values à la suite d'une cession de certains éléments d'actifs, tels que les terrains, les constructions, le matériel etc.

En fait, les plus-values réalisées par des sociétés ou des succursales tunisiennes

peuvent valablement être prises en considération dans la détermination des bénéfices transférables.

En conséquence, les banques doivent procéder au transfert des dividendes distribués par les sociétés tunisiennes et des bénéfices d'exploitation réalisés par les succursales de sociétés étrangères installées en Tunisie sans égard à l'existence ou non de plus-values inscrites au crédit du compte "Pertes et Profits". Seul le résultat positif de ce dernier est à prendre en considération pour déterminer le revenu transférable.

Sur le plan pratique, les intermédiaires agréés doivent recevoir de leurs clients un ordre de transfert, accompagné des documents énumérés

par la circulaire précitée notamment du bilan et des comptes annexes de l'exercice concerné dûment signés et certifiés sans réserves, sincères et réguliers par un expert comptable ou un commissaire aux comptes inscrits au tableau de l'ordre des experts comptables de Tunisie.

Ces documents doivent permettre à la banque de s'assurer de l'existence du revenu dont le transfert est sollicité, qui est égal, tout au plus, au bénéfice net comptable s'il s'agit d'une

succursale ou au montant du dividende mis en distribution par l'assemblée générale des actionnaires, multiplié par le nombre d'actions appartenant aux bénéficiaires non résidents, s'il s'agit d'une société tunisienne.

La banque doit transférer le revenu ainsi déterminé même si ce dernier est constitué en partie ou en totalité par des plus-values découlant de la réalisation de certaines immobilisations de l'entreprise concernée.

### III/ Ouverture de comptes en devises aux entreprises adjudicatrices de marchés à l'étranger

La circulaire de la banque centrale n° 2008-08 du 28 avril 2008 autorise les entreprises adjudicatrices de marchés à l'étranger d'ouvrir des comptes en devises à l'étranger. Elle fixe également les conditions d'ouverture et de clôture des comptes en question.

**1. Conditions d'ouverture de compte à l'étranger :** Les entreprises résidentes titulaires de marchés à l'étranger ayant pour objet la prestation de services ou la réalisation de travaux au profit de non résidents, sont autorisées à se faire ouvrir librement auprès des banques du pays où les marchés sont réalisés, des comptes en la monnaie nationale de ce pays devant servir au logement de la part du prix de ces marchés destinée à la couverture des dépenses locales.

Cette mesure concerne exclusivement les marchés réalisés dans les pays étrangers dont la législation et réglementation applicables prévoient l'obligation de régler la part du prix destinée à la couverture des dépenses locales en la monnaie nationale de ces pays et l'autre part en devises convertibles.

Toute entreprise ayant procédé à l'ouverture d'un compte de ce type est tenue d'informer la Banque Centrale de Tunisie de cette opération et de lui transmettre copie du contrat de marché en question et ce, dans un délai de 10 jours ouvrables à compter de la date d'ouverture du compte.

**2. Clôture du compte ouvert à l'étranger :** Au terme de l'exécution du contrat de marché, l'entreprise résidente est tenue de clôturer tout compte ouvert à l'étranger en monnaie locale dans le cadre de ce marché et de rapatrier le solde créditeur de ce compte conformément à la réglementation en vigueur.

Cette entreprise est également tenue de transmettre à la banque centrale de Tunisie dans un délai de 10 jours à compter de la date de clôture copie du relevé du compte au titre de la période allant de la date de son ouverture à celle de sa clôture.

## Obligations sociales de l'entreprise

### Accidents de travail :

#### Accident de trajet : l'employeur est-il responsable ?

Les accidents de trajets sont l'une des principales causes d'accident de travail. Mais tous les accidents de trajet ne sont pas considérés comme des accidents de travail.

Pour être considéré comme un accident professionnel, il faut que l'accident de trajet intervienne par le fait ou à l'occasion du travail. Il doit donc avoir lieu sur le parcours normal aller-retour effectué par le salarié.

Sont pris en considération :

- Le trajet entre le lieu de résidence du salarié (résidence principale ou autre lieu où la personne se rend de façon habituelle) et son lieu de travail. Le trajet commence à la sortie du domicile et de ses dépendances (jardin, garage...) et se termine dès que le salarié pénètre à nouveau dans les lieux.

- Le trajet entre le lieu de travail et celui où le

salarié prend habituellement ses repas (restaurant, cantine, domicile...) Par " parcours normal ", la loi n'entend pas forcément le trajet le plus court, mais celui que le salarié effectue pour rejoindre son domicile ou son lieu de travail dans un temps raisonnable compte tenu de ses horaires de travail.

En clair, l'accident de trajet ne sera pas considéré comme un accident de travail si le salarié a interrompu son trajet ou effectué un détour pour un motif personnel. Une tolérance est cependant appliquée si le détour ou l'interruption sont motivés par les nécessités de la vie courante.

**1. La responsabilité de l'employeur :**  
L'employeur est tenu à une obligation de sécurité vis à vis du salarié. Il doit prendre toutes les mesures de prévention, et sa responsabilité pénale peut-être engagée en cas d'accident (défaut d'entretien des véhicules, charge de travail excessive, absence de pause...).

**2. La responsabilité du salarié qui part en**

**mission :** Le salarié qui prend la route dans le cadre d'une mission ordonnée par son employeur est considéré comme n'importe quel conducteur sur la voie publique. Il est responsable de ses actes et doit respecter le code de la route et les règles de sécurité.

En cas d'infraction, ou d'accident dont il est à l'origine, la responsabilité civile et pénale du salarié sont engagées vis à vis des tiers. Mais la responsabilité de l'employeur peut l'être également du fait du lien de subordination qui unit le salarié en mission à l'employeur.

Lorsque le salarié est victime d'un accident, ce dernier sera considéré comme un accident du travail. L'entreprise devra indemniser le salarié.

Par ailleurs, si le salarié doit utiliser un véhicule de l'entreprise qu'il estime défectueux, il peut mettre en avant son droit de retrait pour refuser de prendre la route. Enfin, un salarié qui prend le volant sans permis, et sans en informer son employeur, encourt des sanctions disciplinaires.

---

### Clauses de non-concurrence :

#### Les conditions de validité des clauses de non-concurrence

La clause de non-concurrence est une disposition contractuelle qui limite la liberté d'exercer un travail, liberté dont jouit le salarié lorsque son contrat de travail a pris fin. Elle prend le relais des obligations de loyauté et d'exclusivité qui lient le salarié à son employeur pendant l'exécution du contrat. La finalité d'une clause de non-concurrence, c'est de protéger l'ex-employeur des activités concurrentielles que le salarié pourrait exercer une fois parti de l'entreprise. En pratique, cette obligation de non-concurrence peut aussi bien découler d'une clause insérée dans le contrat que d'une disposition issue de la convention collective applicable, mais, dans tous les cas, la clause doit faire l'objet d'un accord exprès du salarié.

En d'autres termes, elle ne se présume pas et cela impose des obligations à l'employeur :

- si l'obligation découle de la convention collective, le salarié doit être informé de l'existence de cette convention et mis en mesure de prendre connaissance de l'obligation de non-concurrence qui y est contenue ;
- si l'obligation découle d'une clause insérée après la conclusion du contrat de travail, il s'agit d'une modification du contrat de travail, qui

requiert l'accord du salarié.

L'employeur soucieux de se protéger contre l'éventuelle concurrence d'un salarié ne peut pas faire n'importe quoi car, pour être valide, une clause de non-concurrence doit respecter des règles précises.

Elle doit être :

- indispensable à la protection des intérêts légitimes de l'entreprise (au regard des fonctions exercées par le salarié, du domaine d'activité, de la limitation d'exercice d'activité qu'elle comporte, etc.) ;
- raisonnablement limitée, dans le temps (en général pas plus de deux ans) et dans l'espace (il est très rare que l'obligation de non-concurrence s'applique à un territoire excédant le cadre national, sauf lorsque l'activité de l'entreprise est à ce point spécifique qu'elle ne peut être exercée que sur certaines régions du monde) ;

Si l'une seule de ces conditions n'est pas respectée, la clause est alors illicite, ce qui offre plusieurs options au salarié :

- soit demander à être libéré de la clause de non-concurrence illicite, en agissant en justice, pour en faire constater l'inopposabilité ;

- soit exécuter l'obligation de non-concurrence malgré la nullité de la clause et demander au juge du fond une indemnisation en contrepartie du préjudice subi.

C'est la seconde solution qui est le plus fréquemment choisie par le salarié en France et qui a évidemment donné lieu à de nombreuses décisions de jurisprudence. Dans l'une d'entre elles (Cass. soc., 11 janvier 2006), la Haute Juridiction indique que " le respect par le salarié d'une clause de non-concurrence illicite lui cause nécessairement un préjudice dont il appartient au juge d'apprécier l'étendue ". En clair, le salarié n'a pas besoin de produire aux juges des éléments établissant l'existence du préjudice qu'il invoque. Il suffit qu'il exécute une clause de non-concurrence illicite pour solliciter (et obtenir) une indemnisation qui sera déterminée par le juge sur la base des éléments qui lui seront fournis. La Cour de cassation a en fait institué un préjudice " automatique ", dès lors qu'une clause de non-concurrence est illicite.

La clause de non-concurrence doit être rémunérée ?

La jurisprudence tunisienne n'a pas eu l'occasion de se prononcer sur cette question. La jurisprudence française a clairement posé la nécessité d'une contrepartie pécuniaire comme condition de validité pour toute clause de non-concurrence.

Que faire quand un salarié ne respecte pas sa clause de non-concurrence ?

L'employeur qui apprend que l'un de ses anciens salariés ne respecte pas l'obligation de la clause de non-concurrence qu'il a consentie peut :

- demander en justice de condamner le salarié à cesser, sous astreinte, l'activité manifestement illicite exercée en violation de la clause ;

- demander aux prud'hommes le paiement de dommages et intérêts en violation de l'obligation contractuelle de non-concurrence.

L'intérêt de la clause de non-concurrence réside notamment dans la fixation forfaitaire des dommages et intérêts, qui sont alors évalués par avance. Dans ce cas, l'entreprise n'aura à démontrer ni l'existence, ni l'étendue de son préjudice. Cependant, à l'instar de toute clause pénale, le juge tunisien pourra toujours modifier la somme prévue s'il la trouve excessive ou manifestement dérisoire. Par ailleurs, l'ancien employeur doit immédiatement informer le nouvel employeur de l'existence d'une clause de non-concurrence. En effet, celui qui emploie sciemment un salarié en violation d'une clause de non-concurrence commet une faute de nature à engager sa responsabilité. Cet acte de concurrence déloyale entraîne nécessairement un préjudice pour l'ancien employeur.

---

### Contrat de travail :

#### Contrat de travail à durée déterminée : Les conditions du remplacement d'un salarié absent par un salarié sous CDD.

En principe, le contrat de travail à durée déterminée ne peut avoir ni pour objet, ni pour effet, de pourvoir durablement un emploi lié à l'activité normale et permanente de l'entreprise.

L'article 6-4 du code du travail énumère les cas dans lesquels le recours à un contrat de travail à durée déterminée est autorisé.

Le remplacement d'un salarié absent est l'un des cas prévus par le code.

Cependant, le remplacement partiel d'un salarié absent peut-il être valablement effectué à une qualification et un salaire inférieur ?

En principe, l'article 6-4 du code du travail qui autorise le recours à un contrat à durée déterminée pour le remplacement d'un salarié absent n'exclut pas la possibilité d'un remplacement partiel.

Il en résulte que la faculté offerte à l'employeur de recruter un salarié sous contrat de travail à durée déterminée ne comporte pas pour lui l'obligation d'affecter ce salarié au poste occupé par le salarié absent.

Quand à la rémunération, dès lors que les fonctions et la qualification ne sont pas les mêmes, le salaire du salarié sous contrat à durée déterminée n'a pas à être identique à celui

du salarié sous contrat à durée déterminée qu'il remplace.

Néanmoins, il est recommandé d'indiquer au salarié recruté sous contrat de travail à durée déterminée les fonctions précises qui seront lui

seront dévolues dans le cadre du remplacement.

Cette précaution devrait limiter les risques de requalification du contrat de travail.

---

### Heures supplémentaires :

#### Comment prouver leur existence ?

Lors d'un litige, il revient à la fois au salarié et à l'employeur d'apporter la preuve de l'existence d'heures supplémentaires ou non. Néanmoins, cette preuve n'est pas toujours évidente à apporter.

En effet, le salarié qui sollicite le paiement de ses heures supplémentaires se heurte bien souvent à des difficultés de preuve : absence de trace écrite, heures effectuées hors de la présence de l'employeur (déplacement), relevés établis unilatéralement par le salarié, etc.

Le salarié doit apporter des éléments précis pour étayer sa demande et non pas se contenter d'alléguer simplement l'existence d'heures supplémentaires. Ainsi, le fait de fournir un tableau récapitulatif des heures effectuées à partir de ses agendas personnels n'est pas suffisant.

On peut considérer que la preuve des heures supplémentaires est rapportée :

- lorsque le salarié s'appuie sur des fiches de temps que son employeur lui avait demandé de remplir ;

- lorsque le salarié fournit une description précise des tâches qu'il accomplissait au-delà de

l'horaire légal.

Quant à l'employeur, il devra démontrer que les heures supplémentaires n'ont pas été effectuées avec les mêmes moyens de preuve. Cette preuve est particulièrement facile à rapporter lorsque l'employeur fait pointer ses salariés, les fiches de pointage suffiront.

L'employeur doit certes fournir au juge les éléments justifiant les horaires du salarié mais pour autant cela ne dispense pas le salarié de fournir au juge des éléments pouvant étayer sa demande.

En effet, il ne suffit pas que l'employeur ne produise pas d'éléments justifiant les heures effectuées par le salarié pour que ce dernier obtienne gain de cause.

D'un autre côté, il n'est pas juste de rejeter la demande de paiement d'heures supplémentaires du salarié au seul motif que les éléments produits par celui-ci ne prouvent pas leur bien-fondé.

Des deux côtés, il convient de réunir le maximum de preuves contradictoires pour être sûr d'obtenir gain de cause.

---

### Livre de paie :

#### Tenue des livres de paie

En vertu de l'article 144 du code du travail, les mentions portées sur le bulletin de paie sont obligatoirement reproduites sur un livre dit de paie dont les inspecteurs du travail peuvent à tout moment exiger la communication.

Le livre de paie est tenu par ordre de date, sans blanc, lacune, rature, surcharge ni apostille qui ne soient approuvés du salarié.

Pour tenir compte de l'évolution de la pratique des entreprises de plus en plus nombreuses

dont la paie est traitée par système informatique, le livre de paie peut être remplacé à la demande de l'employeur par l'utilisation des systèmes de comptabilité mécanographiques ou informatiques ou par tout autre moyen de contrôle jugé équivalent par l'agent chargé de l'inspection du travail, à condition que soit mis à disposition des agents de contrôle un moyen leur permettant d'accéder directement aux informations stockées (terminal d'ordinateur avec écran...) ou d'extraire à leur demande toute information plus précise.

On observera par ailleurs que la tendance actuelle législative (notamment la loi n° 2007-69 du 27 décembre 2007 sur l'initiative économique) est pour l'autorisation voire la

prescription de l'informatisation et l'utilisation des supports informatiques dans les rapports des entreprises avec les administrations publiques (fiscale, sociale...)

---

## DEUXIEME PARTIE

### Assemblées générales dans les sociétés anonymes :

#### Défaut d'établissement du rapport de gestion : Nullité de l'assemblée ?

Il existe une multiplicité de rapports en droit des sociétés, dont l'objet est de communiquer à leurs destinataires, principalement les actionnaires ou associés de la société, une information suffisante pour leur permettre de prononcer leur vote en toute connaissance de cause.

Parmi ces documents, le rapport annuel de gestion des dirigeants et les annexes qui y sont jointes, établis et communiqués dans le cadre de l'approbation des comptes annuels des sociétés commerciales, constituent une des pièces maîtresses du dispositif d'information des associés et des tiers sur la situation, l'activité et la vie économique de l'entreprise pendant l'exercice écoulé.

En application des dispositions de l'article 201 du code des sociétés commerciales, c'est le conseil d'administration qui doit, conjointement aux documents comptables, présenter à l'assemblée générale un rapport annuel détaillé sur la gestion de la société.

Reste donc à savoir si le défaut d'établissement du rapport de gestion peut être sanctionné par la nullité de l'assemblée ?

S'agissant des SARL, l'article 147 du code des

sociétés commerciales punit d'une amende de 500 à 5.000 dinars les gérants qui n'ont pas établi pour chaque exercice un inventaire, un bilan ou un rapport de gestion.

Contrairement à la SARL, pour les sociétés anonymes, le législateur ne prévoit pas de sanctions pénales au cas où le rapport de gestion n'aurait pas été établi.

L'article 275 du code des sociétés commerciales habilite l'assemblée générale ordinaire à prendre les décisions relatives aux résultats après avoir pris connaissance du rapport du conseil d'administration et de celui du commissaire aux comptes. Cependant, ce même article frappe de nullité la décision de l'assemblée générale portant approbation du bilan et des comptes uniquement si elle n'est pas précédée par la présentation des rapports des contrôleurs.

Il en découle que l'absence du rapport de gestion ne peut pas entraîner la nullité de la délibération relative à l'approbation des états financiers et encore moins la nullité de l'assemblée générale annuelle.

---

### Assemblée générales dans les SARL :

#### I/ Assemblée générale ordinaire annuelle : L'affectation des résultats

Ce sont les associés, statuant à la majorité simple (50% + une voix) qui décident, dans le cadre de l'assemblée générale ordinaire (annuelle) d'approbation des comptes, de l'affectation du résultat.

Si le résultat net comptable de l'exercice précédant la tenue de l'assemblée est un bénéfice, les associés peuvent décider soit de le mettre en réserve, soit de l'affecter au poste "report à nouveau" (notamment en cas de doute sur les résultats de l'exercice en cours), soit de le distribuer aux associés, en tout ou en partie.

Les réserves disponibles (facultatives) de la société peuvent, dans certains cas, être distribuées en sus du bénéfice distribuable.

En revanche, ni la réserve légale, ni les réserves non distribuables du fait d'une décision des associés ("bloquées") ne peut être distribuées.

En pratique, l'affectation du résultat - et donc l'éventuelle distribution des dividendes - est proposée par le gérant dans le cadre du rapport de gestion, de sorte que c'est lui qui propose le montant des dividendes à distribuer.

Mais la décision revient toujours à la majorité des associés.

Un gérant non-associé ne peut "bloquer la distribution des dividendes" ni "imposer des sommes de son choix".

En cas de conflit entre la majorité des associés et un gérant (minoritaire ou non associé), la situation peut toujours se débloquer par une révocation du gérant s'il n'y a pas de solution amiable.

Il faut savoir en outre que dans certains cas particuliers (par exemple non-distribution des dividendes pendant de nombreux exercices très bénéficiaires avec une volonté de favoriser un groupe d'associés), la non-distribution réitérée de dividendes est susceptible de constituer un abus. Tel peut être le cas notamment dans les petites SARL dont le gérant est majoritaire et maîtrise, en pratique, l'entreprise.

## II/ Préparer l'assemblée ordinaire annuelle dans les SARL

La tenue d'une assemblée ordinaire annuelle est obligatoire. Elle a pour objet d'approuver les comptes de l'exercice écoulé et de décider de l'affectation du résultat.

**I. Actes préparatoires :** Préalablement à la tenue de l'assemblée annuelle, le gérant doit satisfaire à un certain nombre d'obligations relatives à l'établissement et à la communication des documents sociaux.

**A. Établissement des documents sociaux :** La responsabilité d'établissement des documents sociaux incombe à la gérance.

L'article 147 du CSC punit d'une amende de 500 à 5.000 dinars les gérants qui n'ont pas établi pour chaque exercice un inventaire, un bilan ou un rapport de gestion.

**B. Communication préalable des documents sociaux :** Trente jours au moins avant la tenue de l'assemblée générale ayant pour objet l'approbation des états financiers, les documents suivants seront communiqués aux associés par lettre recommandée avec accusé de réception ou par tout autre moyen ayant trace écrite :

- le rapport de gestion,
- l'inventaire des biens de la société,
- les états financiers,
- le texte des résolutions proposées,
- le rapport du commissaire aux comptes aux cas où sa désignation est obligatoire.

L'article 147 du code des sociétés commerciales punit d'une amende de 500 à 5.000 dinars les gérants qui n'ont pas communiqué aux associés un mois avant la tenue de l'assemblée générale, le bilan de l'exercice, le rapport de gestion, les décisions proposées, et le cas échéant, le rapport du commissaire aux comptes

Si le gérant ne satisfait pas à cette obligation,

chaque associé peut demander, en référé, au président du tribunal de commerce, soit d'enjoindre au dirigeant de procéder à cette communication sous astreinte ; soit de désigner un mandataire chargé de le faire.

À compter de la date de communication, les associés ont la possibilité de poser par écrit des questions auxquelles le gérant devra répondre au cours de l'assemblée générale.

### II. Tenue de l'assemblée ordinaire annuelle

**A. Convocation de l'assemblée annuelle :** L'approbation annuelle des comptes est de la compétence exclusive de l'assemblée générale ordinaire des associés. Elle doit être réunie au moins une fois par an, dans les six mois de la clôture de chaque exercice.

Exemple : si une SARL clôture ses comptes au 31 décembre, l'assemblée devra se tenir au plus tard le 30 juin de l'année suivante.

Le gérant doit dès lors envoyer à chaque associé une convocation par lettre recommandée vingt jours au moins avant la date de la réunion.

En désaccord avec le gérant, les associés peuvent-ils, sans son aval, convoquer une assemblée générale en vue de l'approbation des comptes annuels ?

Non. Si les associés convoquaient eux-mêmes les associés en vue d'une quelconque réunion ou d'une assemblée, celles-ci ne seraient pas valables. Ils n'en ont pas le pouvoir et les décisions prises n'auraient aucune valeur, ni ne seraient applicables. Seul le gérant en a la possibilité. Toutefois, les associés peuvent saisir le juge des référés, d'où dépend le siège social, pour désigner un mandataire judiciaire en vue de cette convocation, ou contraindre le gérant à en

organiser une.

**B. Décision collective ordinaire :** Lors de la réunion, l'assemblée annuelle se prononce sur :

- L'approbation, le rejet ou le redressement des comptes. En France, une réponse ministérielle reconnaît à cet effet, le pouvoir souverain de l'assemblée. Le ministre français de la Justice a souligné à cet égard que le formalisme de la loi du 24 juillet 1966 ayant trait notamment à la communication préalable des comptes aux associés et aux commissaires aux comptes ne fait pas par lui-même obstacle au droit souverain de l'assemblée de modifier les comptes qui lui sont présentés (Rép. Mario Bénard et Henri Arnaud, JO 15 janvier 1972, Déb. AN pp. 105 et 106 ; Rapportée in La Revue Fiduciaire, RF N° 852, mai 1998, p. 158).

L'approbation des états financiers intervient après la lecture et l'approbation du rapport de gestion. Elle fait suite également à la lecture du rapport du commissaire aux comptes

- La distribution éventuelle des dividendes et les modalités de leur mise en paiement.

- Le quitus à la gérance : L'approbation des comptes d'un exercice est presque toujours suivie, dans la pratique, du vote d'un quitus donné aux gérants pour l'accomplissement de leur mandat au cours de l'exercice en question. Toutefois, un tel quitus, bien que constituant une

reconnaissance forte au bénéfice de la gérance ne peut avoir pour effet d'empêcher une action en responsabilité contre les gérants pour faute commise dans l'accomplissement de leur mandat.

Cette assemblée est également l'occasion de ratifier les conventions passées entre la société et l'un de ses gérants ou associés, ou de prendre toute autre décision relevant de la compétence de l'assemblée générale ordinaire des associés.

Le vote se fait à la majorité simple des parts sociales.

**III. Formalités de publicité :** Une fois les états financiers approuvés, le gérant dispose d'un délai d'un mois pour les déposer au greffe du tribunal.

Le dépôt des états financiers s'effectue en deux exemplaires datés et certifiés conformes par le représentant légal de la société.

En cas de refus d'approbation des comptes annuels, le gérant doit déposer deux copies certifiées conformes du procès verbal de l'assemblée attestant de ce refus au greffe du tribunal.

## Augmentation de capital dans les SARL :

### L'augmentation de capital par incorporation des réserves

Lorsque les bénéfices dégagés par la société ne sont pas distribués aux associés sous forme de dividendes, ces bénéfices seront inscrits dans des comptes de réserves. Il est donc envisageable de transférer totalement ou partiellement les comptes de réserves disponibles vers le compte de capital pour effectuer une augmentation de capital par incorporation de réserves.

Cependant, cette opération comptable n'est possible qu'après une procédure juridique d'augmentation de capital.

Tout d'abord, il faut définir comment affecter l'augmentation de capital :

- soit par création de nouvelles parts sociales (attribuées aux associés au prorata du nombre

de parts détenues par chacun)

- soit par élévation du montant nominal des parts existantes.

Le gérant doit convoquer les associés en assemblée extraordinaire pour désigner précisément les réserves incorporées au capital et modifier les statuts.

L'augmentation de capital par incorporation de réserves doit être adoptée par la moitié des parts sociales.

## Gérant de SARL :

### I/ Rémunération : Participation ou non du gérant associé au vote pour la fixation de sa rémunération

Il n'existe aucune disposition législative interdisant expressément au gérant associé de prendre part au vote pour la fixation de sa rémunération.

Seulement, l'article 115 du code des sociétés commerciales dispose "Toute convention intervenue directement ou par personne interposée entre la société et son gérant associé ou non, (...) devra faire l'objet d'un rapport présenté à l'assemblée générale (...). L'assemblée générale statue sur ce rapport, sans que le gérant ou l'associé intéressé puisse prendre part au vote, ou que leurs parts soient prises en compte pour le calcul du quorum ou de la majorité".

Ainsi, le gérant associé ne participera pas au vote si l'on admet le caractère conventionnel de sa rémunération. Dans le cas contraire, le gérant aura le droit de participer au vote.

Sur la question de savoir si la rémunération du gérant constituait une convention réglementée, une large partie de la doctrine répond par la négative invoquant le caractère institutionnel de la fonction, le fait que dans les sociétés anonymes la rémunération du président directeur général ne constitue pas une convention réglementée et finalement parce que le gérant en cette qualité, n'est pas lié par la société par un contrat.

Dans un arrêt du 30 mai 1989, la cour de cassation française a confirmé le point de vue selon lequel la rémunération du gérant ne constituait pas une convention réglementée en estimant que " la décision de l'assemblée des associés d'une société à responsabilité limitée

accordant dans des conditions normales au gérant des gratifications, qui font partie de sa rémunération, ne constitue pas une convention entrant dans les prévisions de l'article 50".

Par ailleurs, si l'on suppose que la rémunération du gérant constitue une convention entrant dans le champ d'application de l'article 115 du code des sociétés commerciales, on se heurtera à la logique même de cet article qui ne prévoit qu'un contrôle à posteriori desdites conventions.

L'inclusion de la rémunération du gérant dans le champ d'application de la procédure de l'article 115 du code des sociétés commerciales (où le gérant associé est privé du droit de vote) est, en outre, un facteur d'insécurité juridique. Il est aberrant de remettre le pouvoir décisionnel à la minorité des associés pour une question aussi importante que celle de la fixation de la rémunération de la gérance sachant que cette minorité est protégée contre les décisions abusives de la majorité aussi bien au civil (action sociale) qu'au pénal (délict d'abus de pouvoir).

On peut aussi souligner l'inefficacité de la mise en œuvre des dispositions de l'article 115 du code des sociétés commerciales pour ce qui est de la rémunération du gérant. En effet et même dans l'hypothèse où les dispositions de cet article 115 du code des sociétés commerciales seraient invoquées contre un gérant associé, la désapprobation de sa rémunération par le reste des associés est sans effet ; Cet article considère que " les conventions non approuvées produisent leurs effets".

### II/ Responsabilité personnelle du Gérant de SARL

En vertu des dispositions de l'article 117, alinéa premier, du code des sociétés sociales, le ou 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 de fautes commises dans leur gestion.

Pendant un temps, les tribunaux français ont donné un plein effet à ces dispositions. Les

Juges français ont ainsi retenu la responsabilité personnelle des dirigeants et sanctionné ces derniers du fait de leurs agissements fautifs.

Puis, la jurisprudence a considérablement limité la portée de ces textes en décidant qu'à l'égard des tiers, la responsabilité des dirigeants ne peut être engagée que si ces derniers ont commis une faute séparable de leurs fonctions et qui leur soit imputable personnellement.

La notion de faute séparable des fonctions a fait

l'objet de nombreuses discussions tant il est difficile d'en définir précisément les contours.

Qu'en est-il en droit Tunisien ?

En principe, seule la société est responsable des actes de son gérant.

La responsabilité personnelle du gérant est donc rare. Le gérant n'agit qu'au nom et pour le compte de la société. Il n'est qu'un organe social. Des lors, sa responsabilité s'efface derrière celle de la société.

Par exemple, un client qui invoque un défaut des marchandises livrées ne peut assigner personnellement le gérant au motif qu'il serait responsable de la mauvaise exécution, par la société, de ses obligations.

Les tiers doivent donc agir contre la société.

Par exception, le gérant se trouve engagé s'il se porte personnellement caution de la société.

En effet, les banques demandent souvent au gérant de se porter caution de la société.

Dans ce cas, le gérant ne peut invoquer les textes protecteurs des intérêts de la caution pour se dérober à cet engagement.

Hormis cette exception, et l'absence d'un texte particulier, il serait difficile de déclarer le gérant de la SARL personnellement responsable d'un acte conclu au nom de la société.

