

Le Manuel Permanent du Droit des Affaires

tunisien

FEUILLES RAPIDES DE DROIT DES AFFAIRES

N° 189

SOMMAIRE

Avril 2011

PREMIERE PARTIE

Baux commerciaux :

Baux commerciaux et dépôt de garantie

Le régime juridique du dépôt de garantie en matière de baux commerciaux. **P. 4**

Fonds de commerce :

Vente du fonds de commerce : Paiement du prix de la vente : L'opposition suite à la vente de fonds de commerce : Précautions de forme et de fond

Le prix de cession d'un fonds de commerce reste un élément essentiel. Afin de garantir une sécurité dans la cession, la loi a envisagé des délais d'indisponibilité du prix de vente afin de préserver les créanciers de toute insolvabilité. Des conditions de forme et de fond devront être respectées au risque de voir l'opposition jugée irrecevable. **P. 4**

Fiscalité de l'entreprise

Avantages fiscaux :

I/ Avantages aux entreprises totalement exportatrices : La déduction des revenus et bénéfices exceptionnels provenant de l'exportation : Cas des entreprises individuelles totalement exportatrices

Les entreprises individuelles totalement exportatrices sont-elles exclues du bénéfice de la déduction de leurs revenus exceptionnels provenant de l'exportation ? **P. 5**

II/ Incitations fiscales à l'exportation dans le cadre du droit commun : Précision sur les opérations d'exportation donnant droit à la déduction

La réexportation d'une marchandise admise en admission temporaire peut-elle être définie comme une opération d'exportation pouvant bénéficier du régime fiscal de faveur accordé à l'exportation ? **P. 6**

Contrôles fiscaux :

Le traitement fiscal des erreurs comptables

Le résultat déclaré par les entreprises peut être rectifié à l'initiative du contribuable. **P. 6**

Recouvrement des impôts :

La solidarité fiscale du vendeur et de

Les acquéreurs d'une entreprise artisanale,

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.

l'acquéreur d'un fonds de commerce.	industrielle, commerciale ou non commerciale sont solidairement responsables, avec le vendeur, du paiement de l'impôt sur les revenus ou bénéfices réalisés pendant l'année de la cession. P. 7
Retenue à la source :	
I/ Champ d'application de la retenue à la source au titre des marchés : Cas des agences de voyages	Les sommes versées aux agences de voyages au titre des billets de voyage sont-elles soumises à la retenue à la source de 1,5% ? P. 8
II/ Les retenues à la source sur les rémunérations versées aux non résidents : Commissions versées à des résidents de Chine	Les commissions servies par une société tunisienne à des commissionnaires chinois sont elles soumises à la retenue à la source par la société tunisienne ? P. 8
Réévaluation libre :	
Les conséquences fiscales de la réévaluation libre	Traitement fiscal à réserver à l'opération de réévaluation libre de bilan P. 9
Taxe sur la valeur ajoutée :	
Le régime de la TVA facturée à tort	Lorsqu'une personne mentionne par erreur la TVA sur les factures qu'il adresse à son client, quelles sont les conséquences de cette erreur pour le client et le fournisseur ? P. 10
Les mesures fiscales et financières pour le soutien de l'économie nationale	Les mesures fiscales et financières pour le soutien de l'économie nationale ont été adoptées par le décret-loi n° 2011-28 du 18 avril 2011. P. 10
Obligations sociales de l'entreprise	
Accidents du travail :	
Faute intentionnelle de l'employeur : Charge de la preuve de la faute intentionnelle de l'employeur	En cas de litige en justice entre un employeur et son salarié pour faute intentionnelle de l'employeur, la charge de la preuve doit revenir au salarié. P. 12
Bulletin de paie :	
La valeur juridique du bulletin de paie électronique	La remise d'un bulletin de paie sous forme électronique est elle possible ? P. 12
Cession d'entreprise :	
Cession d'entreprise et information des salariés	En cas de cession d'entreprise, l'employeur cédant est-il tenu d'informer préalablement les salariés du transfert de leurs contrats de travail au nouvel employeur ? P. 13
Contrat de travail :	
La démission des salariés : Formalités de la démission	Pour éviter toute contestation, la démission doit être écrite à la main du salarié portant sa signature légalisée. P. 14
Discipline :	
Le pouvoir disciplinaire de l'employeur : La	L'employeur peut-il prononcer une sanction

légalité des sanctions prononcées contre les salariés dans leur entreprise.

contre le salarié même si elle n'est pas prévue par la convention collective cadre ? **P. 14**

Grève :

Conséquences d'une absence ou d'un retard au travail pour cause de grève des transports

Quelles sont les conséquences d'une absence ou d'un retard au travail pour cause de grève des transports ? **P. 15**

Licenciement :

Le licenciement pour motif économique : La procédure du licenciement économique

L'employeur qui souhaite procéder à un licenciement pour motif économique est tenu de respecter une procédure strictement définie à l'article 21 et suivants du code du travail **P. 15**

Ventes commerciales :

Ventes à distance : Absence de délai de rétractation pour un contrat passé entre professionnels

Le délai de rétractation de 10 jours peut-il s'appliquer aux entreprises ? **P. 16**

DEUXIEME PARTIE

Actions - Actionnaires :

Coup d'accordéon et exclusion des actionnaires : L'éviction des actionnaires par un "coup d'accordéon"

Le coup d'accordéon peut avoir pour effet d'exclure des actionnaires. **P. 17**

Conventions réglementées dans les sociétés anonymes :

Délai de prescription pour l'action en nullité d'une convention réglementée

Pendant combien de temps peut-on contester la validité d'une convention réglementée ? **P. 19**

Capital social :

Perte de la moitié du capital social dans le cadre d'une SARL : obligation de consulter les associés même en cas de reconstitution des capitaux dans un délai de 2 mois.

Dès lors que la perte de la moitié du capital social est constatée, le gérant de société à responsabilité limitée (SARL) doit consulter les associés dans un délai de 2 mois suivant l'assemblée générale d'approbation des comptes ayant fait apparaître cette perte. **P. 20**

PREMIERE PARTIE

Baux commerciaux :

Baux commerciaux et dépôt de garantie

Le dépôt de garantie, ou caution, est la somme remise au propriétaire par le locataire à la signature du contrat de location. Il permet au propriétaire de se prémunir contre les dégradations ou les impayés éventuellement dus par le locataire lorsqu'il quitte le local.

En matière de baux commerciaux, le dépôt de garantie est habituellement exigé par le bailleur. Il reste entre les mains du bailleur pendant la durée du bail et est restitué en fin de bail. Il garantit le paiement des sommes que le locataire pourrait avoir à payer lors de la libération des locaux.

Quel est le montant du dépôt de garantie en matière de baux commerciaux et quand le propriétaire doit-il restituer le dépôt de garantie ?

La loi n° 77-37 du 25 mai 1977 régulant les

rappports entre bailleurs et locataires en ce qui concerne le renouvellement des baux d'immeubles ou de locaux à usage commercial, industriel ou artisanal ne prévoit pas de disposition particulière concernant le dépôt de garantie en matière de baux commerciaux.

Donc, en l'absence de règle spécifique, le principe qui s'applique est celui de la commune volonté des parties au contrat.

Ainsi, le montant et les modalités de versement du dépôt de garantie en matière de bail commercial sont donc laissés à la libre appréciation des parties au contrat.

Fonds de commerce :

Vente du fonds de commerce : Paiement du prix de la vente : L'opposition suite à la vente de fonds de commerce : Précautions de forme et de fond

En contrepartie du transfert de propriété du fonds de commerce, l'acheteur doit en acquitter le prix, soit au comptant, soit à terme. Cette obligation au paiement est soumise au droit commun des contrats mais aussi à certaines règles propres à la vente de fonds de commerce. Ainsi, le prix, même s'il est payable comptant, ne doit pas être versé dès la conclusion de la vente car le législateur l'a rendu indisponible pour permettre aux créanciers du vendeur de faire opposition.

Les créanciers du vendeur peuvent former opposition au paiement du prix lorsqu'ils ont été avertis de la cession du fonds et de son prix par les publications, sauf s'ils ont donné leur accord au paiement fait par l'acheteur entre les mains du vendeur. En revanche, les créanciers d'un auteur du vendeur ne peuvent pas faire opposition puisque le législateur a visé uniquement les créanciers " du précédent propriétaire ".

Tous les créanciers du vendeur peuvent faire opposition, peu important que leur créance soit civile ou commerciale, qu'elle soit affectée d'un terme ou d'une condition.

Comme les créanciers chirographaires, les créanciers privilégiés peuvent faire opposition mais celle-ci est sans utilité pour eux puisqu'ils sont en principe déjà connus de l'acheteur du fait de leur inscription et que le défaut d'opposition ne les prive pas de leur droit de suite.

Les créanciers dont la créance est incertaine ne peuvent pas faire opposition.

L'opposition, pour être régulière, doit être faite par exploit d'huissier signifié au domicile élu par l'acquéreur dans ses publications. L'opposition délivrée par lettre recommandée est sans effet. Elle doit, à peine de nullité, énoncer d'une part le montant et les causes de la créance (en cas de créance indéterminée, le créancier doit donc évaluer celle-ci) et d'autre part une élection de domicile dans le ressort du tribunal de la situation du fonds. A défaut de ces mentions, l'opposition est nulle, même si les omissions n'ont pas eu d'effets préjudiciables.

Quant au délai d'opposition, celui-ci est de dix jours à compter de la dernière des publications mises à la charge de l'acquéreur. Ce délai ne court que si la publication est régulière.

L'opposition formée après l'expiration du délai est recevable à défaut d'indication dans l'avis de publication de ce délai de dix jours. En revanche, l'opposition formée hors délai est nulle.

L'opposition est une mesure conservatoire qui ne tend pas, au profit des créanciers opposants, à une appropriation du prix ; elle a pour but de leur permettre de faire valoir leurs droits dans la distribution du prix.

Ce droit d'opposition n'est effectif que si le prix de vente n'a pas été encaissé et consommé par le vendeur. C'est pourquoi, le prix est indisponible jusqu'au terme du délai d'opposition. Il est à noter que l'opposition faite par un créancier a elle-même pour effet de prolonger cette indisponibilité.

La période d'indisponibilité prévue par le législateur peut s'étendre sur vingt-cinq jours au plus. En effet, il est prévu quinze jours pour l'enregistrement et l'insertion au J.O.R.T et dix jours pour permettre au créancier de faire opposition.

En pratique, il est fréquent de déposer le prix entre les mains d'un tiers désigné à l'amiable dans l'acte de vente. Le séquestre devra alors payer les créanciers opposants et les créanciers inscrits et remettre le reliquat du prix de vente au vendeur. Il doit procéder à la répartition du prix de la vente dans les trois mois de l'acte de cession. A défaut, la partie la plus diligente peut agir en référé auprès du président du tribunal du lieu d'élection de domicile qui prononce, soit le dépôt du prix à la Caisse des dépôts et consignations, soit la nomination d'un séquestre répartiteur.

Tout paiement effectué par l'acquéreur au

mépris des oppositions est inopposable aux créanciers opposants.

Le prix rendu indisponible est insaisissable par les créanciers du vendeur. .

Dès lors qu'il y a opposition, le vendeur ne peut plus disposer de sa créance sur l'acheteur. Il ne peut en aucun cas la céder à un tiers ou la compenser avec une créance que l'acheteur détiendrait sur lui.

L'opposition régulière ouvre aux créanciers le droit de surenchérir du sixième et de se payer sur le supplément résultant de la surenchère si le prix n'est pas suffisant à les désintéresser.

Lorsque l'opposition est irrégulière, le vendeur peut demander en référé au président du tribunal de grande instance la mainlevée d'une opposition à condition qu'il n'y ait pas d'instance engagée au principal concernant la créance de l'opposant et que l'opposition ait été faite sans titre et sans cause ou qu'elle soit nulle en la forme. Lorsque ces conditions sont réunies, il appartient alors au créancier de justifier d'une cause de nature à lui permettre d'immobiliser le prix de cession du fonds.

En revanche, lorsque l'opposition est régulière et que son montant est inférieur au prix (ou à la partie du prix exigible), le vendeur peut, après le délai de dix jours accordé aux créanciers pour faire opposition, former en référé devant le président du tribunal de grande instance une demande de cantonnement tendant à obtenir l'autorisation de toucher le prix malgré l'opposition.

Fiscalité de l'entreprise

Avantages fiscaux :

I/ Avantages aux entreprises totalement exportatrices : La déduction des revenus et bénéfices exceptionnels provenant de l'exportation : Cas des entreprises individuelles totalement exportatrices

Conformément aux dispositions des alinéas 6 et 7 de l'article 12 du code d'incitations aux investissements, les entreprises totalement exportatrices soumises au titre de leurs activités en Tunisie à partir du 1er janvier 2012 à l'impôt sur le revenu des personnes physiques après déduction des deux tiers des revenus provenant de l'exportation et à l'impôt sur les sociétés au

taux de 10% des bénéfices provenant de l'exportation y compris les bénéfices exceptionnels prévus par le paragraphe I bis de l'article 11 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés et selon les mêmes conditions.

Si on se limite aux termes de l'article 12, alinéa 6

et 7 du code d'incitations aux investissements, on pourrait considérer a priori que le bénéfice de la déduction des bénéfices exceptionnels a été réservé aux seules entreprises sociétaires étant donné que le législateur tunisien n'a pas ajouté l'expression "y compris les bénéfices exceptionnels" dans l'alinéa 6 de l'article 12 relatif à l'impôt sur le revenu.

Mais, il s'agit en fait d'une simple omission car cette expression a été introduite par la même disposition législative qui a ajouté le paragraphe 1 bis à l'article 11 précité à qui renvoi l'article 12 alinéa 7 relatif à l'impôt sur les sociétés, qui permet la déduction des revenus ou bénéfices exceptionnels provenant de l'activité principale d'une entreprise.

Il paraît que le législateur tunisien a tout

simplement oublié d'introduire l'expression "y compris les bénéfices exceptionnels" dans l'article 12 alinéa 6 du code d'incitations aux investissements car il n'est pas logique que les entreprises individuelles totalement exportatrices soient exclues du bénéfice de la déduction de leurs revenus exceptionnels provenant de l'exportation.

Par conséquent, on peut dire que l'entreprise totalement exportatrice régie par le code d'incitations aux investissements peut bénéficier de la déduction des bénéfices ou revenus exceptionnels provenant de l'exportation et ce quelque soit sa forme juridique. Ce qui n'est pas le cas pour le dégrèvement fiscal au titre du réinvestissement physique réalisé au sein de l'entreprise.

II/ Incitations fiscales à l'exportation dans le cadre du droit commun : Précision sur les opérations d'exportation donnant droit à la déduction

Dans le cadre de l'encouragement à l'exportation, les articles 39-V et 48-VII décies du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés ont étendu l'avantage de la déduction des bénéfices et revenus provenant des opérations d'exportation réalisées dans le cadre de la législation relative aux avantages fiscaux aux opérations d'exportation réalisées dans le cadre du droit commun.

Toutefois, les opérations d'exportation donnant droit à la déduction des revenus ou bénéfices ont été strictement définies par la loi fiscale. Il s'agit des ventes à l'étranger de marchandises acquises localement, soient les marchandises produites localement.

Sont considérées comme marchandises

produites localement, tous les produits qui sont créés en Tunisie, y sont extraits ou fabriqués et ce quelque soit le degré d'intégration (Note commune n° 17/2000).

Dans ces conditions, la réexportation d'une marchandise admise en admission temporaire peut elle être définie comme une opération d'exportation pouvant bénéficier du régime fiscal de faveur accordé à l'exportation ?

Selon la note commune n° 17/2000, les marchandises importées temporairement puis réexportées en l'état après utilisation temporaire ne peuvent pas être considérées comme une opération d'exportation au sens de la législation et de la doctrine fiscale en vigueur et sont, en conséquence, exclus du bénéfice de la déduction.

Contrôles fiscaux :

Le traitement fiscal des erreurs comptables

L'administration fiscale peut, au cours d'un contrôle fiscal, rectifier une erreur comptable constatée et en tirer les conséquences sur le bénéfice imposable.

Quid du contribuable? Ce dernier peut-il rectifier lui-même une erreur comptable entachant la comptabilité ?

Si en droit comptable, l'erreur comptable doit être corrigée, quels que soient sa nature et son origine, il en est autrement en droit fiscal,

puisque l'administration devrait apprécier le comportement du contribuable et distinguer l'erreur volontaire de l'erreur involontaire.

En effet, selon la doctrine administrative, avant même l'intervention des services de l'administration fiscale, l'entreprise intéressée peut valablement déposer une déclaration rectificative au titre des résultats de l'exercice concerné par les omissions ou les erreurs involontaires, c'est-à-dire celles ne revêtant pas un caractère répétitif, et ce, dans la limite du

délai de prescription (omission de comptabilisation ou comptabilisation pour un montant inexact de frais déductibles dûment justifiés) à l'exclusion donc des omissions volontaires qui constituent des décisions de gestion opposables aux entreprises et qui ne peuvent donner lieu en conséquence à des déclarations rectificatives.

Ainsi, la doctrine et la pratique administrative en Tunisie reconnaissent la possibilité pour le contribuable de rectifier les erreurs comptables, et ce, uniquement dans le cas où il s'agit d'omissions ou d'erreurs involontaires, à l'exclusion des omissions et des erreurs volontaires qui constituent des décisions de gestion.

L'administration a défini d'une manière large et

imprécise les omissions et erreurs volontaires, ce sont celles qui ont un caractère répétitif. Cette définition est contestable, en effet, le fait de reprendre et de répéter la même erreur d'évaluation d'un stock ou de détermination de la dépréciation d'une immobilisation, au niveau de plusieurs exercices doit-il suffire pour attribuer le caractère répétitif à l'erreur et la considérer, par conséquent, une décision de gestion ? Il ne semble pas ; l'administration ne doit pas se suffire de la répétition, elle doit apporter la preuve du caractère volontaire de l'erreur ou de l'omission constituant la décision de gestion.

Recouvrement des impôts :

La solidarité fiscale du vendeur et de l'acquéreur d'un fonds de commerce

L'acte d'achat ou de vente d'un fonds de commerce n'est pas un acte anodin.

La vente d'un fonds de commerce est soumise à une réglementation très encadrée déclenchant l'application de règles et dispositions juridiques, comptables, fiscales.

L'une d'entre elles, notamment la solidarité fiscale, peut entraîner des conséquences redoutables pour les parties à l'acte.

Le paragraphe II de l'article 58 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés stipule qu'en cas de cession, qu'elle ait lieu à titre onéreux ou à titre gratuit, le cessionnaire est responsable, à concurrence du prix de cession du paiement des droits dus au titre de l'exploitation cédée, solidairement avec le cédant pendant vingt jours.

Ainsi, l'article 58 du code précité rend l'acquéreur responsable solidairement avec le vendeur, en cas de cession d'une entreprise individuelle, commerciale, artisanale ou minière, que cela soit à titre onéreux ou à titre gratuit, du paiement de différents impôts, à savoir :

- l'impôt sur le revenu dû par le vendeur au titre des bénéfices réalisés durant l'année ou l'exercice en cours jusqu'au jour de la vente, durant l'année ou l'exercice précédent si ces bénéfices n'ont pas été déclarés par le vendeur à la date de la vente.

- l'impôt sur les sociétés dans les mêmes conditions que l'impôt sur le revenu.

En d'autres termes, cela signifie que l'administration fiscale peut réclamer au vendeur ou à l'acquéreur, uniquement sur le prix du fonds, si la cession a été faite à titre onéreux ou sur la sa valeur retenue pour le calcul des droits dus en cas de cession à titre gratuit, le paiement de l'intégralité des impôts ou taxes dus par le vendeur au jour de la cession.

Toutefois, la solidarité fiscale ne peut être actionnée que dans un délai de 20 jours.

Encore faut il pour se prémunir, connaître avec précision le point de départ de ce délai susceptible de libérer l'acquéreur du fonds de cette solidarité fiscale.

Pour ce faire, il faut se référer au paragraphe I de l'article 58 du code précité.

Dans un délai de 15 jours, les contribuables doivent aviser l'administration fiscale de la cession du fonds ou cessation de leur activité et lui faire connaître la date à laquelle le cessionnaire a pris possession effective du fonds ou repris l'activité, en indiquant ses nom, prénoms, adresse.

Le délai de soixante jours commence à courir :

- lorsqu'il s'agit de la vente ou cession d'un fonds de commerce, du jour où la vente ou la cession

a été publiée au J.O.R.T.;

- lorsqu'il s'agit de la vente ou cession d'autres entreprises, du jour où l'acquéreur ou le cessionnaire a pris effectivement la direction des exploitations ;
- lorsqu'il s'agit de la cessation d'entreprises, du jour de la fermeture définitive des établissements.

Il est donc vivement conseillé d'effectuer les formalités le plus rapidement possible pour commencer à faire courir le délai de solidarité le plus tôt possible. Le recours au séquestre est

vivement conseillé.

Attention, si le délai de déclaration de 15 jours n'est pas respecté, la solidarité fiscale commencera à courir aux termes de ces 15 jours, ce qui augmente d'autant le délai de solidarité fiscale.

Les conséquences peuvent être fâcheuses puisque plus le délai est allongé plus la distribution des fonds sera reportée.

Retenue à la source :

I/ Champ d'application de la retenue à la source au titre des marchés : Cas des agences de voyages

Conformément à la législation fiscale en vigueur, la retenue à la source de 1,5% s'applique à tout montant égal ou supérieur à 1000 dinars, toutes taxes comprises, payé par l'Etat, les collectivités locales, les entreprises et établissements publics au titre des acquisitions de marchandises, de matériel, d'équipements et de services.

La retenue à la source de 1,5% s'applique également à tout montant égal ou supérieur à 2000 dinars, toutes taxes comprises, payé par les personnes morales autres que publiques ou les personnes physiques soumises à l'IR selon le régime réel au titre des acquisitions de marchandises, de matériel, d'équipements et de services, indépendamment de l'existence de marché ou non.

Toutefois, la législation fiscale a expressément exclu du champ d'application de la retenue à la source au taux de 1,5% les montants payés :

- dans le cadre des abonnements d'eau, d'électricité, de gaz, de téléphone, de journaux, de périodiques et de publications,
- au titre des contrats d'assurance,

- au titre des contrats de leasing.

La loi fiscale a prévu également la non application de la retenue à la source au taux de 1,5% lorsque les montants payés dans le cadre d'un marché sont soumis à une retenue à la source à un taux différent prévu par l'article 52 du code de l'IRPP et de l'IS. Dans ce cas, il est fait application de ce taux différent.

Quid des sommes versées aux agences de voyages au titre des billets de voyage ?

La doctrine administrative a assoupli la portée de l'obligation en dispensant de la retenue à la source les sommes versées aux agences de voyages au titre des billets de voyage (Note Commune n° 4/3122, Texte n° DGI 06/2011, Réponses émanant de la direction générale des études et de la législation fiscale au nom du ministre des finances n° 2007/03, n° 2005/02, Prise de position (1212) du 30 juin 2004).

On notera qu'il s'agit d'un ajout administratif qui devrait normalement résulter d'une disposition légale.

II/ Les retenues à la source sur les rémunérations versées aux non résidents : Commissions versées à des résidents de la Chine

Les commissions servies par une société tunisienne à des commissionnaires chinois sont elles soumises à la retenue à la source par la société tunisienne ?

En règle générale, pour savoir si un revenu de source tunisienne versé à un non résident est imposable en Tunisie, il faut s'assurer que ledit revenu est imposé par une disposition de droit interne et s'assurer, ensuite, que la convention fiscale de non double imposition permet

expressément de l'imposer dans le pays de la source.

En droit interne, les commissions réalisées par les personnes physiques ou morales non résidentes en Tunisie, versées en contrepartie d'opérations d'intermédiation effectuées en dehors de la Tunisie, sont passibles d'une retenue à la source de 15% calculée sur le montant TVA comprise.

En droit conventionnel, la plupart des

conventions n'ont pas traité de l'imposition des commissions, ce qui les rend, par conséquent, non soumises à l'impôt en Tunisie et, par voie de conséquence, non soumises à la retenue à la source. En revanche, les commissions réalisées en Tunisie par des résidents de la Roumanie sont imposables en Tunisie à un taux maximum de 4% de leur montant brut par voie de retenue à la source.

Dans le cas particulier, les commissions servies à des commissionnaires chinois relèvent de

l'article 22 de la convention de non double imposition conclue entre la Tunisie et la Chine régissant les "Autres revenus". Selon cet article, ces revenus (dont les commissions) sont imposables exclusivement en Chine, sans qu'il y ait possibilité de leur imposition en Tunisie. Ainsi, à défaut de cette possibilité, l'article 52 du code de l'IR et de l'IS qui prévoit une retenue à la source de 15% sur ces commissions n'est pas applicable et celles-ci ne sont pas, par conséquent, soumises à cette retenue.

Réévaluation libre :

Les conséquences fiscales de la réévaluation libre

La réévaluation libre des immobilisations corporelles et financières consiste à substituer, dans les écritures comptables, la valeur actuelle à la valeur d'entrée. Ainsi, la réévaluation constitue une dérogation aux principes comptables basés sur le coût historique et sur la permanence de la réévaluation des bilans prévue par le cadre conceptuel de la comptabilité et par la norme comptable n° 5 relative aux immobilisations corporelles.

La commission Spéciale de Taxation d'Office du 1er mars 1948 s'est prononcée sur les conséquences fiscales de la réévaluation libre et a posé les principes jurisprudentiels suivant de la note commune n° 13 du 8 avril 1967 (BODI n° 6/1967) :

1/ Régime fiscal de la réserve de réévaluation :

Bien que comptabilisés au bilan, de tel bénéfices qui ne correspondent pas à un enrichissement certain de l'entreprise n'ont pas le caractère de profits imposables. Il échappe donc de leur constatation en comptabilité à l'impôt (IRPP et IS actuellement) au quel est soumise l'entreprise.

2/ Capitalisation ou distribution de la réserve de réévaluation : Dans sa décision, la Commission Spéciale de Taxation d'office estime que l'incorporation du capital de la plus value, de réévaluation n'a pas pour effet, dans une entreprise individuelle de réaliser cette plus value, au motif que le compte capital ne représente pas un patrimoine distinct de l'exploitant. Il s'ensuit que la capitalisation de cette plus value, dans une entreprise individuelle ne donne pas ouverture à l'impôt (IRPP et IS actuellement).

Tirant argument de cette décision, l'administration, estime que la capitalisation de

cette plus value de réévaluation ou sa distribution aux associés dans une société constituant des facteurs de sa réalisation, ce qui la soumet aux impôts, ce qui la soumet aux impôts de droit commun (IRPP et IS actuellement). Dans ce cas, la capitalisation est considérée comme un mode particulier de distribution.

Il s'ensuit que lorsqu'il s'agit de société :

a/ la capitalisation de la réserve de réévaluation libre est soumise à l'impôt (IRPP et IS actuellement)

b/ la distribution de la réserve de réévaluation (en espèce ou en nature) le soumet à l'impôt (IRPP et IS actuellement)

c/ L'imputation d'une perte sur réserve spéciale de réévaluation n'entraîne aucune imposition de la réserve spéciale de réévaluation

En effet, l'imputation d'une partie sur une réserve de bénéfices ne s'analyse pas en une distribution, puisque cette opération ne se traduit pas par le passage d'une valeur sociale dans le patrimoine personnel des associés.

En conséquence, la réserve spéciale de réévaluation n'ayant pas fait l'objet d'une approbation, ne se trouve pas réalisé au point de vue fiscal.

Par ailleurs, l'administration considère, en cas de réévaluation libre, que la réserve spéciale de réévaluation comme étant fictive. Il s'ensuit que toute compensation de pertes avec cette réserve est réputée s'imputer par priorité sur des réserves de bénéfices accumulés.

3/ Plus-value de cession et amortissement : En matière de réévaluation libre, les amortissements continuent à être pratiqués sur la valeur avant réévaluation, des éléments amortissables Quant à la plus value ou moins value de cession d'un élément librement

réévalué, elle est déterminé par comparaison entre le prix de vente et le prix de revient non réévalué (BODI n° 6 page 27).

Taxe sur la valeur ajoutée :

Le régime de la TVA facturée à tort

D'après l'alinéa 2-§II de l'article 2 du code de TVA, sont considérés comme assujettis et sont, à ce titre, soumis à la taxe sur la valeur ajoutée les personnes physiques ou morales qui mentionnent la taxe sur la valeur ajoutée sur leurs factures ou tout autre document en tenant lieu, et ce, du seul fait de sa facturation. Toutefois, ces personnes ne sont redevables que de la taxe ayant fait l'objet d'une mention ou d'une facturation.

Ainsi, les personnes physiques ou morales qui mentionnent la TVA sur leurs factures ou tout autre document en tenant lieu se placent en assujettis et sont par conséquent redevables de la TVA, et ce, du seul fait de sa facturation.

D'abord, il paraît très important de définir le statut assujetti : c'est toute personne physique ou morale dont l'activité ou les opérations entrent dans le champ d'application de la TVA. En d'autres termes, celle-ci a le droit de récupérer la TVA sur les intrants et doit la

collecter sur les ventes de manière qu'il ne supporte légalement que le paiement de la TVA collectée sur autrui.

Ensuite, accorder la qualité assujetti au titre d'une opération à quelqu'un qui ne bénéficie pas de la déduction de la TVA paraît inéquitable. Normalement, le principe retenu pour rendre la TVA facturée à tort due devrait permettre, à raison de cette facturation, un droit de récupération de la TVA subie sur les achats.

Toutefois, ces personnes ne sont redevables que de la taxe ayant fait l'objet d'une mention ou d'une facturation. A cet effet, un non assujetti qui facture la TVA par erreur est redevable de cette TVA.

Par ailleurs, bien que due par celui qui la facture, toute TVA facturée à tort reste non déductible chez le client qui l'a supportée.

Les mesures fiscales et financières pour le soutien de l'économie nationale

Dans le cadre du programme économique et social lancé par le gouvernement provisoire et qui se décline en une série de mesures horizontales et sectorielles selon les priorités dictées par la conjoncture ; une série de mesures fiscales et financières ont été adoptées par le décret-loi n° 2011-28 du 18 avril 2011 ayant pour objectif l'incitation des investissements dans les zones de développement régional, le financement et l'encouragement à l'investissement, l'amélioration de la liquidité des contribuables et la simplification de leurs obligations fiscales.

1- Encouragement des investissements dans les zones de développement régional

- Non imposition des investisseurs dans les zones de développement selon le principe de l'accroissement du patrimoine pour les montants libérés ou utilisés jusqu'au 31 décembre 2012 nonobstant le secteur de l'investissement.

- Exonération des entreprises des taxes sur les salaires (TFP, FOPROLOS) sans limitation dans le temps pour les projets opérant dans les secteurs de l'industrie, de l'artisanat et des services et les projets touristiques implantés dans les zones de développement régional avec prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de sécurité sociale pour les nouveaux investissements implantés dans ces zones.

- La prolongation de la période de la prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime légal de la sécurité sociale pour les nouveaux projets éligibles au bénéfice des avantages fiscaux relatifs aux zones de développement régional, et ce, selon la zone d'implantation de ces projets.

D'autre part, il sera procédé au relèvement des taux de la prise en charge par l'Etat des dépenses d'infrastructure extra-muros pour les

projets industriels implantés dans les zones de développement régional.

2- Encouragement au financement de l'investissement via le marché financier : et ce, par l'augmentation de la limite déductible pour les personnes physiques qui déposent des sommes dans les comptes épargne en actions (CEA) de 20.000 dinars à 50.000 dinars.

3- Facilitation de l'acquisition des équipements importés ou fabriqués localement nécessaires à l'investissement :

- Pour les équipements importés : il sera procédé à la réduction du taux de la TVA de 12% actuellement à 6%, et ce, jusqu'au 31 décembre 2011. (Article 9, deuxième paragraphe de l'art. 50 et art. 56 du code d'incitation aux investissements).

- Pour les équipements fabriqués localement : il sera procédé à la suspension de la TVA pour les acquisitions faites jusqu'au 31 décembre 2011. (Article 9, deuxième paragraphe de l'art. 50 et art. 56 du code d'incitation aux investissements).

- Réduction du taux des intérêts de retard au titre de la présentation des obligations cautionnés pour les contribuables soumis au paiement des droits et taxes douaniers qui dépassent 5.000 dinars de 6% actuellement à 3% jusqu'au 31 décembre 2011.

- Déduction par les entreprises sinistrées au sens des décrets-lois portant des mesures exceptionnelles de soutien aux entreprises pour poursuivre leur activité promulgués après le 14 janvier 2011, d'amortissements exceptionnels pour les machines, équipements et matériel nécessaires à l'exploitation acquis localement ou importés au cours de l'année 2011 de 3 ans au lieu de 7.

4- Soutien des entreprises totalement exportatrices pour faire face aux difficultés relatives à l'exportation de leurs services et produits : et ce, en leur permettant d'écouler, au cours de l'année 2011, une partie de leur production ou de fournir une partie de leurs services sur le marché local dans la limite de 50% de leur chiffre d'affaires à l'export réalisé au cours de l'année 2010 au lieu de 30% ou 20%.

5- Amélioration de la liquidité des contribuables et simplification de leurs obligations fiscales

- Octroi aux entreprises soumises légalement à

un commissaire aux comptes et enregistrant un crédit d'impôt sur les sociétés d'une avance de 50% du crédit sans vérification préalable, dans un délai de 30 jours à compter de la date de dépôt de la demande de restitution. Les entreprises sinistrées peuvent bénéficier du remboursement intégral du crédit d'impôt.

- Dispense des contribuables qui déposent spontanément dans un délai ne dépassant pas le 30 septembre 2011, des déclarations d'impôt rectificatives ou des déclarations non déposées, non prescrites et échues avant le 1er février 2011 du paiement des pénalités de retard exigibles.

- Rééchelonnement, pour les bénéficiaires de l'amnistie fiscale de l'année 2006 des montants non encore recouverts sur une période supplémentaire de 3 ans pour les créances revenant à l'Etat et 2 ans pour les créances des collectivités locales.

- Dispense des contribuables qui remboursent leurs créances constatées du paiement des pénalités de recouvrement pour les montants payés au cours de l'année 2011.

6- Suppression de l'avance de 1% sur toutes les ventes des entreprises de production industrielle et des entreprises exerçant l'activité de commerce de gros au profit des personnes physiques non soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel : Rappelons que l'article 33 de la loi n° 2010-58 du 17 décembre 2010 portant loi de finances pour l'année 2011 a instauré une avance de 1% applicable sur le montant brut des acquisitions auprès des industriels et des grossistes, effectuées par les personnes physiques autres que celles soumises au régime réel.

Toutefois, ladite avance n'est pas applicable sur les ventes de produits soumis au régime d'homologation administrative des prix.

L'avance collectée est soumise aux mêmes règles régissant la retenue à la source en matière de déclarations mensuelles et d'employeur, de paiement, de contrôle et en matière de constatation des infractions et de contentieux y afférents.

Les entreprises soumises à l'obligation de facturer l'avance en question sont tenues de déposer, contre accusé de réception, dans un délai n'excédant pas le 28 février de chaque année, au centre ou au bureau de contrôle des impôts ou à la recette des finances dont elles

relèvent, une déclaration des sommes et des avances qu'elles ont facturées avec mention de l'identité complète des bénéficiaires desdites sommes ayant fait l'objet de facturation de l'avance.

Les avances payées par les personnes physiques ayant l'obligation de déposer une

déclaration d'existence, en l'occurrence les personnes physiques relevant de la catégorie BIC soumises au régime forfaitaire d'imposition, sont imputables sur l'impôt annuel dû. L'excédent de ces avances peut être reporté ou faire l'objet d'une demande de restitution.

Obligations sociales de l'entreprise

Accidents du travail :

Faute intentionnelle de l'employeur : Charge de la preuve de la faute intentionnelle de l'employeur

Le dédommagement qui résulte d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle est forfaitaire, ceci par le versement des prestations de la sécurité sociale. Néanmoins, la réparation de l'ensemble des préjudices n'est pas réalisée. La faute intentionnelle de l'employeur permet donc à la victime d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle, ou bien à ses ayants droit, de prétendre une indemnisation complémentaire. Celle-ci concerne une majoration de la rente attribuée ainsi que la réparation des préjudices subis.

En vertu de l'alinéa deux de l'article 21 de la loi n° 94-28 du 21 février 1994, portant régime de réparation des préjudices résultant des accidents du travail et des maladies professionnelles telle que modifiée et complétée par la loi n° 95-103 du 27 novembre 1995, si l'accident est dû à une faute intentionnelle de l'employeur ou de ses proposés, la victime ou ses ayants droit conservent le droit de réclamer à l'auteur de la faute, la réparation du préjudice causé, conformément aux règles du droit commun, et ce pour la part qui n'aurait pas été réparée par application de la présente loi.

Dans ces conditions, à qui, entre l'employeur et le salarié, devait revenir la charge de la preuve en cas de procès pour faute intentionnelle ?

La faute intentionnelle de l'employeur ne se présume pas. Suite à un accident ou à une maladie professionnelle, la faute intentionnelle

de l'employeur n'est pas inévitablement retenue. La preuve de celle-ci échoit à la victime ou à ses ayants droit. C'est donc, au salarié de rapporter la preuve que son employeur, qui avait ou aurait dû avoir conscience du danger, n'a pas pris les mesures nécessaires pour l'en préserver. La simple constatation du manquement à l'obligation de sécurité est insuffisante pour engager la responsabilité de l'employeur.

En effet, la victime a besoin d'apporter la preuve d'une faute d'une exceptionnelle gravité de l'employeur ou que la faute de celui-ci a été la cause déterminante de l'accident pour que la responsabilité de l'employeur soit retenue. Par contre, lorsque le salarié n'est pas à même de rapporter cette preuve ou bien même lorsque les circonstances de l'accident demeurent inconnues, la faute intentionnelle ne peut être retenue par les juges.

La responsabilité de l'employeur est engagée, non seulement par sa propre faute mais aussi de celle d'un substitué dans la direction d'un travail. Ce substitué est un cadre, un chef de chantiers, un chef d'équipe de l'entreprise. Ces personnes ont un pouvoir d'initiative dans la direction du travail. Par contre, n'est pas substitué à l'employeur, le chef d'équipe qui n'est investi d'aucun pouvoir de direction, d'aucune mission particulière de sécurité. La qualification de substitué de l'employeur est en conséquence donnée à celui qui exerce un pouvoir de contrôle et de surveillance.

Bulletin de paie :

La valeur juridique du bulletin de paie électronique

Selon l'article 143 du code du travail, l'employeur doit délivrer aux travailleurs à l'occasion du paiement de leur rémunération, une pièce justificative dite "bulletin de paie".

Toutefois, ledit article n'a pas consacré la possibilité pour les employeurs de remettre aux salariés une fiche de paie sous forme électronique.

Selon une première opinion, le bulletin de salaire peut être émis sous forme d'écrit électronique, et ce depuis la loi n° 2000-83 du 9 août 2000 relative aux échanges et au commerce électroniques, qui a totalement libéralisé l'écrit dématérialisé en Tunisie. C'est la raison pour laquelle, sur le plan juridique, la remise d'un bulletin de paie sous forme électronique est possible

En effet, conformément à l'article 4 de la loi n° 2000-83 du 9 août 2000 relative aux échanges et au commerce électroniques, la conservation du document électronique fait foi au même titre que la conservation du document écrit.

La reconnaissance du document électronique en tant que preuve littérale étant acquise, il ne restera plus qu'à déterminer sa force probante. A ce propos, l'article 453 bis alinéa 2 du code des obligations et des contrats prévoit que "le document électronique fait preuve comme acte sous seing privé s'il est conservé dans sa forme définitive par un procédé fiable et est renforcé par une signature électronique".

Le législateur tunisien assimile alors le document électronique à l'acte sous seing privé quant à sa force probante et le soumet ainsi au même régime juridique. Il reste que cette transposition ne sera pas toujours aisée. Ce sera le cas notamment lorsqu'il s'agira de déterminer le régime de la date de l'écrit sous forme électronique.

En outre, le document électronique ne pourra faire preuve comme acte sous seing privé qu'à condition qu'il soit conservé dans sa forme

définitive par un procédé fiable et qu'il soit renforcé par une signature électronique. Dès que le document électronique répond à cette double exigence, il revêtira la même force probante qu'un acte sous seing privé. On notera à ce propos que le législateur semble s'entourer de garanties lui assurant la reproduction des mêmes fonctions juridiques que l'écrit papier à savoir : la conservation de l'écrit garantissant son intégrité et l'établissement de l'imputabilité.

Par conséquent, à partir du moment où l'employeur fait figurer sur le bulletin électronique les mentions obligatoires imposées par l'article 149 du code du travail, l'écrit reçoit toute sa valeur juridique.

Selon une seconde opinion, aucune disposition du code du travail ne consacre la possibilité pour les employeurs de remettre aux salariés une fiche de paie sous forme électronique.

En conséquence, l'employeur ne peut imposer le bulletin de paie électronique dans son entreprise.

Par ailleurs, à supposer qu'un employeur a mis en place le bulletin de salaire électronique, il sera obligé d'instaurer un double système de remise de bulletins de paie : remise numérique pour les uns, distribution papier pour les autres.

Enfin, en pratique le bulletin de paie électronique n'est pas accepté par les tiers. La CNSS, les banques, l'administration publique, etc, tous demandent des fiches de paie papier comme justificatif.

Cession d'entreprise :

Cession d'entreprise et information des salariés

L'article 15 du code du travail énonce que : "Le contrat de travail subsiste entre le travailleur et l'employeur en cas de modification de la situation juridique de ce dernier, notamment par succession, vente, fusion, transformation de fonds et mise en société"

Les salariés se plaignent généralement de n'avoir reçu aucune information préalable de la part de leur ancien employeur, notamment s'agissant du motif du transfert, de ses modalités et de ses conséquences

Aucune disposition légale n'impose d'informer les salariés du transfert : " les dispositions de l'article 15 du code du travail n'obligent pas

l'employeur à informer le salarié de la cession de l'entreprise dans laquelle il était employé.

En revanche, l'article 161 bis du code du travail énonce que l'employeur informe la commission de la situation économique et sociale de l'entreprise et de ses programmes futurs.

En l'absence d'une commission consultative d'entreprise (entreprise de moins de 40 salariés), rien n'est prévu en droit tunisien s'agissant de l'information des salariés.

A notre avis, dans le cadre de tout projet de cession d'entreprise, il est important de se pencher sur les conséquences au regard du

droit social (transfert des contrats de travail, conséquence sur la convention collective

sectorielle, information des salariés...).

Contrat de travail :

La démission des salariés : Formalités de la démission

Selon l'article 20 de la convention collective cadre, la démission ne peut résulter que d'une demande écrite du travailleur marquant sa volonté non équivoque et inconditionnelle de quitter définitivement l'établissement.

La plupart des conventions collectives sectorielles de travail stipulent que la démission doit être signée et légalisée.

La décision de démissionner doit donc être donnée par écrit portant la signature légalisée du salarié.

1. La démission ne peut résulter que d'une demande écrite du travailleur : La démission écrite à la main du salarié ne doit, en principe, soulever aucun problème, elle est valable tant qu'elle exprime réellement et librement la volonté du salarié de quitter définitivement son emploi sans conditions.

Certains employeurs pensent qu'une démission rédigée dans la forme d'un imprimé portant la signature légalisée du salarié, les met à l'abri de toute contestation devant les tribunaux quant à la validité de la démission, d'autres pensent qu'elle constitue la preuve qui explique la raison pour laquelle le salarié est allé faire la démarche de la légalisation, ce qui suppose qu'il était au courant du contenu et de l'objet de la lettre imprimée.

En fait, une démission rédigée dans la forme

d'un imprimé présenté par l'employeur, portant la signature légalisée du salarié, peut être remise en cause par les tribunaux, car ce qui peut être remis en cause, non pas la signature ou sa légalisation, mais bien le contenu de la lettre dont le salarié pouvait ne pas être au courant.

2. La démission doit être signée et légalisée : La plupart des conventions collectives sectorielles de travail stipulent que la démission doit être signée et légalisée. L'intérêt de cette légalisation est d'éviter qu'il y ait contestation sur l'identité du démissionnaire.

Généralement, un démissionnaire ne revient pas sur sa décision, mais s'il le fait, il peut effectivement se faire prévaloir de cette disposition, ou de cette formalité de légalisation de la démission qui manque, et, partant, conteste éventuellement la valeur juridique de ce document, mais surtout il peut nier qu'il en est le signataire, sauf preuve du contraire

L'intérêt d'exiger une signature légalisée est double, d'abord, pour identifier le salarié démissionnaire, puis, et surtout, pour donner à l'acte une date certaine, afin d'éviter l'utilisation, par certains employeurs, de la démission exigée au moment de l'embauche.

Discipline :

Le pouvoir disciplinaire de l'employeur : La légalité des sanctions prononcées contre les salariés dans leur entreprise

Selon la législation sociale en vigueur et notamment les dispositions de l'article 37 de la convention collective cadre, les sanctions disciplinaires applicables aux travailleurs suivant la gravité des fautes commises sont l'avertissement verbal, l'avertissement par écrit avec inscription au dossier, le blâme avec inscription au dossier, la mise à pied pour une période maximale de 3 jours privative de toute rémunération, la mise à pied pour une période ne dépassant pas sept jours, privative de toute rémunération ; la mise à pied pour une période

allant de huit à trente jours, privative de toute rémunération, l'abaissement d'échelon, la rétrogradation d'échelle et la révocation.

Selon une première opinion, l'absence d'une sanction dans le droit conventionnel est inopérante. Le pouvoir de sanctionner est inhérent au pouvoir disciplinaire de l'employeur, lequel a la faculté, en l'absence de dispositions restrictives de la convention collective cadre ou d'une convention collective sectorielle, d'en faire usage sous la seule réserve du contrôle de

l'autorité judiciaire.

En outre, selon cette opinion, la liste des sanctions indiquée par la convention collective cadre n'est pas restrictive mais simplement indicative.

Toutefois, la majorité de la doctrine sociale ne suit pas ce raisonnement. En effet, dès lors que la convention collective cadre fixe les règles générales et permanentes relatives à la discipline, notamment la nature et l'échelle des

sanctions que peut prendre l'employeur, une sanction ne peut être prononcée contre un salarié que si elle est prévue par cette convention collective cadre.

Il en résulte que l'employeur ne peut prononcer une sanction contre le salarié si cette sanction n'est pas mentionnée dans la convention collective cadre.

Grève :

Conséquences d'une absence ou d'un retard au travail pour cause de grève des transports

En cas de grève des transports, de nombreux salariés se retrouvent souvent dans l'impossibilité de se rendre à leur travail ou arrivent avec beaucoup de retard. L'employeur est-il en droit de sanctionner ces absences involontaires ?

1. Le versement du salaire : Aucune disposition n'est prévue dans le code du travail en cas d'empêchement dû à une grève. En revanche, il est prévu que le salaire est versé en contrepartie de la réalisation d'un travail. En conséquence, en l'absence de travail effectif, l'employeur n'est pas tenu de rémunérer ses salariés.

Lorsque le salarié n'est pas gréviste, mais est empêché de se rendre à son travail ou d'effectuer certaines heures à cause d'une grève son absence a beau être involontaire, elle ne justifie pas maintien du salaire.

Il est toutefois possible de trouver des solutions avec son employeur.

- Négocier un rattrapage des jours non travaillés
: En cas de retard ou de jours non travaillés à

cause d'une grève, le salarié peut négocier un rattrapage de ces heures ou jours avec son employeur.

- La prise de jours de congés : Afin d'éviter de perdre une partie de leur salaire les salariés peuvent anticiper la grève en posant des jours de congés les jours où une grève est annoncée. Mais en aucun cas, l'employeur ne peut l'imposer, il doit obtenir l'accord préalable de chacun de ses salariés.

- Le rattrapage des jours non travaillés.

- Les salariés en retard ou absent une journée ou une demie journée ont la possibilité de rattraper ces heures, le soir ou le matin sur les autres jours de la semaine, ou encore le samedi. Si le salarié rattrape les jours où il n'a pu venir travailler ou les heures qu'il a perdues dans les transports, aucune absence n'est comptabilisée, ni aucune retenue pratiquée sur son salaire.

2. Sanctions : L'absence ou le retard pour cause de grève des transports ne constitue pas une faute. Par conséquent, le salarié ne peut pas être sanctionné pour cette raison, sauf si un accord ou le règlement intérieur le prévoit.

Licenciement :

Le licenciement pour motif économique : La procédure du licenciement économique

Le régime du licenciement pour motif économique est souvent jugé trop contraignant pour l'entreprise. En réalité, l'esprit de la loi est marqué ici par un souci de conciliation (certes, difficile mais nécessaire) entre des intérêts divergents, à savoir ceux de l'entreprise, cherchant à assurer l'adaptation de l'emploi aux contraintes économiques et technologiques, et ceux des salariés attachés à la stabilité de l'emploi. C'est ce qui explique la soumission du

licenciement pour motif économique à un système de contrôle administratif préalable dont la finalité essentielle est de rechercher la conciliation entre les parties, notamment à travers des solutions alternatives au licenciement.

En droit comparé, l'intervention de l'administration en matière de licenciement pour motif économique est prévue soit sous la forme

d'une autorisation qu'elle peut délivrer sur l'opportunité du licenciement après consultation des représentants du personnel, soit sous la forme d'une intervention à titre consultatif pour exprimer un avis qui ne lie pas les parties concernées.

C'est cette deuxième forme, plus souple, qui est consacrée par le droit tunisien dans les articles 21 et suivants du code du travail.

L'employeur est tenu seulement d'informer l'inspection du travail de son intention de recourir au licenciement pour motif économique, pour solliciter son avis à ce sujet et d'attendre la suite des démarches de conciliation effectuée par l'administration, mais sans être lié ni par l'avis de l'inspection de travail, ni par celui de la commission de contrôle du licenciement. C'est lui qui décide en définitive de l'opportunité de la mesure du licenciement, sous le contrôle a posteriori du juge en cas d'action intentée individuellement par tout salarié concerné.

Dans ce cadre, la loi a fixé un délai de rigueur imparti à l'administration pour tenter la conciliation entre les parties et donner son avis sur le projet de licenciement : 15 jours pour une première tentative de conciliation à l'initiative de l'inspection du travail, ou de la direction générale

de l'inspection du travail selon le cas, et 15 jours supplémentaires pour une autre tentative de conciliation par la commission de contrôle du licenciement à partir de la date de sa saisine par l'inspection de travail, laquelle doit intervenir dans les trois jours qui suivent l'accomplissement de la première tentative de conciliation (article 21-3 du code du travail).

Par ailleurs, le législateur a introduit une certaine souplesse au niveau de la phase d'intervention de la commission de contrôle du licenciement en permettant aux parties de convenir de ne pas passer par cette phase de la procédure légale en concluant des accords de rupture à l'amiable. Cette solution découle de l'article 21-12 du code du travail aux termes duquel: "sont abusifs, le licenciement ou la mise en chômage intervenus sans l'avis préalable de la commission régionale ou la commission centrale de contrôle du licenciement, sauf cas de force majeure ou accord entre les deux parties concernée".

Dans tous les cas, l'avis de l'inspection du travail ou de la commission de contrôle de licenciement reste purement consultatif dans la mesure où il ne lie pas les parties, comme il ne lie pas le juge.

Ventes commerciales :

Ventes à distance : Absence de délai de rétractation pour un contrat passé entre professionnels

Selon l'article 29 de la loi n° 98-40 du 2 juin 1998, relative aux techniques de vente et à la publicité commerciale, le contrat de vente à distance n'est conclu que dix (10) jours ouvrables après la date de l'établissement du bon de commande. Avant l'expiration de ce délai, le consommateur a le droit de renoncer à sa commande par lettre recommandée avec accusé de réception.

Ainsi, en cas de vente ou de prestation de services à distance, le consommateur dispose d'un délai de 10 jours pour se rétracter, c'est-à-dire annuler son achat ou sa commande. Et ce, sans avoir à justifier de motifs ni à payer de pénalités.

Qu'en est-il pour les entreprises ?

Dans leurs relations avec d'autres professionnels, les entreprises ne disposent pas d'un droit de rétractation en cas de vente à distance.

Les dispositions de l'article 29 de la loi précitée sont destinées exclusivement à protéger le consommateur dans ses relations avec des professionnels. Elles ne protègent donc pas les entreprises lors de leurs achats à distance.

En effet, aux termes de l'article 2 de la loi précitée, le consommateur est celui qui achète un produit en vue de le consommer ou un service pour en bénéficier à des fins autres que professionnelles.

Le consommateur est une personne physique qui acquiert un bien pour son usage personnel ou familial, à ce titre il se distingue du professionnel qui acquiert pour les besoins de son activité.

N'étant pas initié aux questions de fabrication, de conditionnement et de vente, le consommateur bénéficie des mesures bienveillantes du droit de la consommation, ce d'autant plus que le bien proposé est imparfait.

En revanche, si l'objet du contrat n'a pas de rapport direct avec l'activité professionnelle exercée par l'acquéreur, les dispositions de l'article 29 de la loi précitée sont applicables. Un

professionnel a droit à la même protection qu'un particulier pour toute offre sortant du cadre spécifique de son activité.

DEUXIEME PARTIE

Actions - Actionnaires :

Coup d'accordéon et exclusion des actionnaires : L'éviction des actionnaires par un "coup d'accordéon"

Lorsqu'une société a des pertes, il est possible de les faire disparaître ou de les réduire en les imputant sur les réserves. Toutefois, dans certains cas cette imputation est insuffisante. Si les capitaux propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social, l'assemblée générale extraordinaire a l'obligation conformément à l'article 388 du code des sociétés commerciales de décider de :

- La dissolution de la société,
- La reconstitution des capitaux propres.

Il n'est pas rare d'associer réduction et augmentation du capital, c'est ce qu'on appelle le coup d'accordéon. Cette opération est envisagée lorsqu'à la suite de difficultés financières, une société doit " ouvrir " son capital à un nouveau partenaire qui consent à lui apporter de l'argent frais.

Le "coup d'accordéon" est donc une opération sur le capital social qui consiste en une réduction, pouvant aller jusqu'à zéro, suivie d'une augmentation de celui-ci. Il constitue une mesure d'assainissement financier permettant de renflouer une société ayant subi des pertes. Plus exactement, l'hypothèse est que la valeur de l'actif social est devenue inférieure au montant du capital social. Ce dernier est alors réduit du montant des pertes. A l'extrême, si celles-ci ont entamé la totalité de l'actif social, il est même possible de ramener temporairement le capital social à zéro.

La réduction du capital social aura alors pour effet de résorber les pertes. Son augmentation subséquente permet, d'une part, de ramener celui-ci jusqu'au minimum légal s'il a été réduit au-dessous de ce minimum ou à néant. En effet, selon l'article 161 du code des sociétés commerciales, le capital de la société anonyme ne peut être inférieur à cinq mille dinars si elle ne fait pas appel public à l'épargne. Lorsque la société fait appel public à l'épargne, son capital ne peut être inférieur à cinquante mille dinars.

Elle permet, d'autre part, de reconstituer les fonds propres de la société et de redresser la situation de celle-ci. Le coup d'accordéon est en cela conforme à l'intérêt social.

En Tunisie, la validité de ce procédé est reconnue par l'article 310 du code des sociétés commerciales, applicable aux sociétés anonymes, aux termes duquel "la décision de réduction du capital social à néant, ou en dessous du chiffre minimum légal, ne pourra être prise qu'à la condition de transformer la société ou d'augmenter son capital simultanément jusqu'à une valeur égale ou supérieure au chiffre minimum légal".

Le coup d'accordéon pourrait avoir un impact sur les actionnaires en ce qu'il pourrait aboutir à leur exclusion de la société. En effet, comme toute réduction de capital, la première phase du coup d'accordéon pourrait aboutir à l'exclusion de certains actionnaires, lorsqu'elle est réalisée par voie de réduction du nombre d'actions. Lorsque la réduction du capital social est réalisée par voie de diminution du nombre des actions, les actionnaires détenant des actions formant rompus se trouvent exclus de la société. Il est à noter que le coup d'accordéon peut aboutir à l'exclusion de tous les actionnaires lorsque le capital social est réduit à zéro et que l'augmentation est réservée à un tiers. Cette opération peut alors avoir pour conséquence de faire perdre leur qualité d'actionnaires à ceux qui ne participent pas à l'augmentation de capital.

Deux hypothèses sont envisageables à propos de l'exclusion suite à un coup d'accordéon, selon que l'opération est réalisée avec ou sans maintien du droit préférentiel de souscription.

Si ladite opération est réalisée avec maintien du droit préférentiel de souscription à l'augmentation du capital social, les associés demeurent dans la société tant qu'ils n'ont pas renoncé audit droit conformément à l'art. 296 du code des sociétés commerciales qui dispose, dans son alinéa 4, que "les actionnaires peuvent renoncer à titre

individuel à leur droit préférentiel de souscription". A cet égard, le choix ne leur est plus offert : "être exclu ou payer, telle est l'alternative". Or, le montant de l'augmentation de capital, qui forme la deuxième étape du coup d'accordéon, est souvent si élevé qu'il interdit pratiquement aux actionnaires de participer effectivement à l'opération de reconstitution des fonds propres et consacre de facto leur éviction.

Si le coup d'accordéon s'accompagne d'une suppression du droit préférentiel de souscription, il aboutit à l'exclusion de tous les actionnaires ou de certains d'entre eux.

En France, la validité de cette opération n'est pas unanimement admise dans cette hypothèse. En effet, lorsque le capital social est réduit à zéro, certaines difficultés juridiques apparaissent. Ainsi en est-il lorsque la société supprime le droit préférentiel de souscription de tous les actionnaires et réserve l'augmentation du capital à un tiers. Dans ce cas, le coup d'accordéon s'accompagne de la transmission de l'entreprise audit tiers. A cet égard, certains considèrent que si le coup d'accordéon permet la recapitalisation de la société, il ne doit pas pour autant aboutir à l'exclusion de tous les actionnaires et la transmission de l'entreprise à un tiers. Selon eux, le coup d'accordéon n'est valable que si les actionnaires antérieurs à la réduction du capital se voient reconnaître un droit préférentiel de souscription à l'augmentation corrélative, de telle sorte qu'ils puissent échapper à l'exclusion (Cass. com., 17 mai 1994 (affaire Usinor), Rev. soc. 1994, p. 485, note Sabine DANA-DEMARET ; RTD com. 1996, p. 73, note B. PETIT et Y. REINHARD ; Dictionnaire permanent de droit des affaires, p. 3274 (mise à jour du 1er octobre 2004).

En revanche, certaines décisions françaises semblent favorables à la réservation de l'augmentation du capital à un tiers et à l'exclusion de tous les actionnaires. Ainsi, dans un arrêt du 2 décembre 1998, la cour d'appel de Besançon a-t-elle jugé valable un coup d'accordéon opéré avec suppression du droit préférentiel de souscription de tous les actionnaires (CA Besançon (ch. com.), 2 décembre 1998, Rev. soc. 1999, p. 362, note Benoît LEBARS. Sur cet arrêt, v. également A. FAUCHON, La validité de l'opération-accordéon encore renforcée, Bull. Joly 1999, p. 943). Par son arrêt du 18 juin 2002, la cour de cassation française a confirmé celui de la cour d'appel. Une partie de la doctrine adopte aussi cette position.

En Tunisie, plusieurs arguments peuvent être invoqués à l'appui de la validité du procédé

susvisé. En effet, l'article 310 du ode des sociétés commerciales ne précise rien quant au droit préférentiel de souscription ; la seule condition qu'il impose à la société pour que l'opération soit valable est " d'augmenter son capital simultanément jusqu'à une valeur égale ou supérieure au chiffre minimum légal", d'autant plus que l'article 300 du même code dispose que "l'assemblée générale extraordinaire qui décide ou autorise une augmentation du capital social peut supprimer le droit préférentiel de souscription pour la totalité de l'augmentation du capital". L'article 300 du code des sociétés commerciales ajoute, dans son alinéa 2, que l'assemblée générale extraordinaire des actionnaires "approuve, obligatoirement et à peine de nullité de l'augmentation, le rapport du conseil d'administration ou du directoire et celui des commissaires aux comptes relatif à l'augmentation du capital et à la suppression dudit droit préférentiel". Ainsi, la suppression du droit préférentiel est-elle valable dès lors qu'elle est votée par l'assemblée générale des actionnaires dans les conditions prévues pour la suppression. Ainsi, dès lors que la possibilité de supprimer le droit préférentiel de souscription est inscrite dans la loi, rien n'interdit de procéder à une augmentation de capital réservée à un tiers. D'ailleurs, c'est souvent la voie par laquelle il faut passer pour renflouer la société.

Au total, l'intérêt de la société peut être recherché au détriment de celui des associés dont ils sont membres. Le sauvetage de la personne morale peut être assuré à travers le procédé du coup d'accordéon qui présente un risque certain pour les actionnaires. Par la renonciation au droit préférentiel de souscription ou sa suppression, tous les associés ou certains d'entre eux pourraient, en effet, se voir sacrifier leur droit de rester dans la société afin de régulariser la situation déficitaire de la société. C'est, d'ailleurs, l'une des conséquences de l'appartenance de l'associé à la société qui justifie de privilégier l'intérêt de celle-ci sur les intérêts individuels de ses membres. Le coup d'accordéon est aussi conforme au statut d'actionnaire dans la mesure où il le fait contribuer à l'apurement des pertes sociales sans augmenter ses engagements.

Cependant, dans tous les cas, le coup d'accordéon ne doit pas être un moyen détourné utilisé par les majoritaires afin d'exclure les minoritaires. C'est la raison pour laquelle les tribunaux doivent s'assurer que le coup d'accordéon ne s'accompagne pas d'un abus de majorité et ne traduit pas simplement la volonté d'éliminer les minoritaires.

Conventions réglementées dans les sociétés anonymes :

Délai de prescription pour l'action en nullité d'une convention réglementée

En vertu de l'article 200 du code des sociétés commerciales, "Toute convention conclue directement ou par personne interposée entre la société, d'une part, et le président de son conseil d'administration, son administrateur délégué, son directeur général, l'un de ses directeurs généraux adjoints, l'un de ses administrateurs, l'un des actionnaires personnes physiques y détenant directement ou indirectement une fraction des droits de vote supérieurs à dix pour cent, ou la société la contrôlant au sens de l'article 461 du présent code, d'autre part, est soumise à l'autorisation préalable du conseil d'administration.

L'autorisation préalable du conseil d'administration est également requise pour les conventions dans lesquelles les personnes visées ci-dessus sont indirectement intéressées. Sont également soumises à autorisation préalable les conventions conclues entre la société et une autre société lorsque le président directeur général, le directeur général, l'administrateur délégué, l'un des directeurs généraux adjoints ou l'un des administrateurs est associé tenu solidairement des dettes de cette société, gérant, directeur général, administrateur ou, d'une façon générale, dirigeant de cette société.

En application de l'article 202 du code des sociétés commerciales, la convention réglementée conclue sans l'autorisation du conseil d'administration est nulle. Mais cette nullité, qui est facultative, ne peut être prononcée que si la convention a eu des conséquences dommageables pour la société.

Pendant combien de temps peut on contester la validité d'une convention réglementée ?

Selon l'article 202 du code des sociétés commerciales, l'action en nullité se prescrit par trois ans à compter de la date de la convention. Toutefois, l'action en nullité d'une convention réglementée non autorisée par le conseil d'administration est recevable plus de trois ans après sa conclusion, en cas de dissimulation. Dans ces conditions, le point de départ du délai de prescription est reporté à la date où la convention a été révélée.

Certains estiment qu'en l'absence d'autorisation préalable de la convention par le conseil d'administration, seule l'assemblée générale des

actionnaires peut couvrir la nullité qui en résulte et qu'en conséquence, c'était à la date de la révélation de la convention à ladite assemblée générale que commence à courir le délai de prescription. Peu importait donc que le ou les administrateurs aient eu connaissance de la convention avant la date de cette assemblée générale.

Ainsi, la prescription ne commence à courir qu'au jour de la révélation de la convention à l'assemblée générale appelée à couvrir la nullité par son vote, peu important qu'il y ait eu ou non dissimulation.

D'autres auteurs considèrent que la révélation de la convention s'apprécie à l'égard de la personne qui exerce l'action. Il s'agit donc de procéder à une appréciation in concreto, en quelque sorte subjective, puisque la révélation est susceptible de ne concerner que tel ou tel titulaire de l'action en nullité, à l'exception des autres, sachant que cette action peut être exercée aussi bien par la société elle-même que par un ou des actionnaires agissant à titre individuel.

Il en résulte que la dissimulation, condition nécessaire du report du point de départ de la prescription, implique un comportement intentionnel de la part du dirigeant intéressé par la convention ; elle ne peut pas être déduite du seul défaut d'information du conseil d'administration. On doit ainsi opérer une distinction entre les dirigeants de mauvaise foi, contre lesquels la société (ou tout actionnaire ayant intérêt à demander la nullité) doit pouvoir agir à compter du jour où la convention est révélée, et les dirigeants simplement imprudents.

Il en résulte également qu'en cas de dissimulation, le point de départ de la prescription doit être fixé au jour où celui qui agit a eu une connaissance suffisante de la convention, la révélation s'appréciant au regard de cette personne et non, comme auparavant, par rapport au seul vote de l'assemblée appelée à couvrir la nullité.

En somme, il est nécessaire de démontrer l'existence d'une dissimulation pour pouvoir ensuite reporter le point de départ du délai de prescription à la date de la révélation de cette convention. Faute de dissimulation, le principe

de sécurité impose de conserver comme point de départ du délai de prescription, la date de la convention.

Capital social :

Perte de la moitié du capital social dans le cadre d'une SARL : obligation de consulter les associés même en cas de reconstitution des capitaux dans un délai de 2 mois

Selon les dispositions de l'article 142 du code des sociétés commerciales, si les documents comptables font apparaître que les fonds propres de la société sont inférieurs de moitié au capital social suite aux pertes qu'elle a subi, une assemblée générale extraordinaire sera convoquée dans les deux mois de la constatation des pertes pour se prononcer, s'il y a lieu, sur la dissolution anticipée de la société.

A la lecture de cet article, on peut s'interroger sur l'opportunité de devoir organiser une consultation des associés lorsque les fonds propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social et qu'ils sont reconstitués dans un délai de 2 mois ?

En fait, l'article 142 du code des sociétés commerciales s'applique même dans cette hypothèse.

En effet, la consultation des associés s'impose

du seul fait de la constatation au bilan de l'exercice écoulé d'un montant des fonds propres inférieurs à la moitié du capital social et même si les associés ont régularisé la situation avant l'expiration du délai de 2 mois suivant l'approbation des comptes. Cette consultation se justifie compte tenu de la gravité de la situation.

En cas de non respect de cette disposition, les gérants s'exposeraient à des sanctions pénales car les formalités de publicité constituent une garantie pour les créanciers sociaux. En effet, l'article 147 du code des sociétés commerciales prévoit une amende de 500 à 5.000 dinars aux gérants qui n'ont pas consulté les associés en vue de prendre les mesures nécessaires dans le mois qui suit l'approbation des états financiers, lesquels ont fait apparaître que les fonds propres de la société sont au-dessous de la moitié du capital social suite aux pertes subies.