

Le Manuel Permanent du Droit des Affaires

tunisien

FEUILLES RAPIDES DE DROIT DES AFFAIRES

N° 188

SOMMAIRE

Mars 2011

PREMIERE PARTIE

Aides aux entreprises :

Mesures conjoncturelles aux entreprises ayant subi des dommages ou pertes suites aux événements connus par la Tunisie

Le décret-loi n° 2011-9 du 28 février 2011 et son décret d'application n° 2011-301 du 14 mars 2011 ont décidé des mesures conjoncturelles au profit des entreprises ayant subi des dommages ou pertes suites aux événements connus par la Tunisie.

P. 4

Baux commerciaux :

La sous-location commerciale : Le régime particulier de la sous-location commerciale.

En matière commerciale, la sous-location commerciale répond à un régime particulier.

P. 5

Fiscalité de l'entreprise

Contentieux fiscal :

La restitution des sommes perçues en trop

Quelles sont les conditions de forme et de fond de restitution des sommes perçues en trop ?

P. 6

Droits d'enregistrement et de timbre :

Réduction des droits d'enregistrement dus sur les opérations de constitution des sociétés par actions et d'augmentation de leur capital

Les dispositions des articles 22 et 23 de la loi de finances pour l'année 2011 ont prévu l'allègement du coût des opérations de constitution des sociétés par actions et d'augmentation de leur capital, et ce par la réduction des droits d'enregistrement dus sur les actes et écrits présentés lors de l'enregistrement de ces opérations.

P. 8

Etrangers et non résidents :

Imposition de la plus-value immobilière réalisée par les non résidents : Détermination de la plus value imposable

Quelles sont les règles de détermination de la plus-value immobilière imposable réalisée par les non résidents ?

P. 9

Fiscalité internationale :

Régime fiscal des opérations d'assistance

Revue de la doctrine administrative relative à la

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.

technique	fiscalité des prestations d'assistance technique réalisées par des entreprises étrangères en Tunisie. P. 10
Impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu :	
Le régime fiscal des primes accordées dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi	L'article 28 de la loi n° 2010-58 du 17 décembre 2010 portant loi de finances pour l'année 2011 a prévu un régime fiscal de faveur pour les primes accordées par les entreprises dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi P. 11
Retenue à la source :	
I/ Omission de procéder à la retenue à la source : Impossibilité de régulariser une retenue à la source non opérée	Est-il possible de régulariser une retenue à la source non opérée ? P. 12
II/ Sort d'une retenue à la source subie à l'étranger	Quel est le sort d'une retenue à la source subie à l'étranger ? P. 13
Obligations sociales de l'entreprise	
Contrat de travail :	
I/ La liberté de choix entre le contrat à durée indéterminée et le contrat à durée déterminée	La liberté de choix entre le contrat à durée indéterminée et le contrat à durée déterminée, consacrée par le législateur tunisien, est-elle totale ? P. 13
II. La modification du contrat de travail pour nécessité de service	Que recouvre le terme de "nécessité de service" et comment l'employeur doit justifier ses demandes auprès du salarié, quels sont les droits du salarié ? Peut-il contester les modifications qu'on lui impose au nom de la nécessité de service? P. 15
Conventions collectives de travail :	
Le contrôle de l'application de la convention collective de travail	Le respect des dispositions conventionnelles de travail est sanctionné civilement et pénalement. P. 16
Embauche et emploi du personnel :	
L'embauche en droit du travail	L'employeur dispose d'une grande liberté en matière d'embauche ; il a le choix de ses futurs salariés en raison de la liberté d'entreprendre. P. 16
Publicité commerciale :	
La publicité comparative en question	La publicité comparative est-elle interdite ? P. 17
DEUXIEME PARTIE	
Action - Actionnaire :	
Les rachats par les sociétés cotées à la bourse de Tunis de leurs propres actions.	Dans le contexte actuel de marché boursier baissier, de plus en plus d'entreprises tunisiennes se lancent dans des opérations de rachat de leurs propres titres. Toutefois, ces

	opérations sont encadrées par la loi.	P. 18
Sociétés de recouvrement de créances :		
Prise en charge des frais de recouvrement de créance	La société de recouvrement des créances ne doit pas intégrer ses propres frais dans le montant que devra payer le débiteur.	P. 18
Sociétés commerciales :		
La mise en veilleuse des sociétés et ses conséquences fiscales	Aspects juridiques et fiscaux de la mise en veilleuse des sociétés commerciales.	P. 19
Transformation des sociétés :		
Transformation de la société anonyme en SURAL ?	En cas de réunion des actions entre une seule main, la transformation de la société anonyme en SUARL est-elle possible ?	P. 20

PREMIERE PARTIE

Aides aux entreprises :

Mesures conjoncturelles aux entreprises ayant subi des dommages ou pertes suites aux événements connus par la Tunisie

Le décret-loi n° 2011 -9 du 28 février 2011 et son décret d'application n° 2011-301 du 14 mars 2011 ont décidé les mesures conjoncturelles suivantes au profit des entreprises ayant subi des dommages ou pertes suites aux événements connus par la Tunisie :

I. Champ d'application : Ces mesures concernent les entreprises sinistrées telles que définies par le texte, à savoir celles opérant dans les secteurs de l'industries et certaines activités de services dont les biens ont été endommagés à la suite d'actes d'incendie ou de destruction ou de pillage, ou encore dont les activités ont régressé de manière notable ou ont cessé totalement ou partiellement, impactant leur chiffre d'affaires, endettement, leurs relations avec leurs clients de manière directement liée à la situation exceptionnelle.

II - Nature des mesures conjoncturelles :

D'après les textes précités, les entreprises concernées peuvent bénéficier notamment des mesures suivantes :

- Prise en charge par l'Etat de 50 % de la contribution patronale au régime de sécurité sociale, durant la période de recours à la réduction de huit heures au moins de l'horaire de travail, en raison du ralentissement de l'activité de l'entreprise.

- Prise en charge par l'Etat de la contribution patronale au régime de la sécurité sociale durant la période de la mise des travailleurs au chômage technique, du fait de la réduction de l'activité de l'entreprise en rapport avec les marchés extérieurs.

- Prise en charge de l'Etat de deux points (taux du crédit bancaire et le TMM) au titre des crédits rééchelonnés et les crédits relatifs aux investissements en réparation des dommages subis.

Un mécanisme devrait être institué, dont la gestion serait confiée à la SOTUGAR (Société Tunisienne de Garantie) conformément à une convention à conclure avec le ministère des finances, pour garantir les crédits à court terme et les facilités de caisse accordées par les

institutions de crédit aux entreprises affectées.

- Mesures à caractère fiscal : Le décret-loi précité accorde aux entreprises la possibilité de déclarer l'impôt dû au titre de l'année 2010 sans paiement effective de cet impôt jusqu'au 25 septembre 2011 (sans paiement des pénalités de retard) voir au 25 mars 2012 pour les entreprises en cessation totale d'activité.

Il est aussi possible de prolonger au 31 décembre 2011 les délais de déduction des bénéfices et revenus réalisés dans le cadre du code d'incitations aux investissements (développement régional) dans le cadre de la législation amendée par la loi sur l'initiative économique.

III - Conditions et procédures d'octroi des avantages

1- Mesures à caractère social

a) Conditions d'éligibilité : Pour pouvoir bénéficier de ces avantages, l'entreprise doit répondre notamment aux conditions suivantes :

- Etre sinistrée,
- Ne pas faire l'objet de procédures dans le cadre de la loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques.

b) procédures d'octroi des avantages :

1- Dépôt d'une demande conformément aux procédures prévues par les articles 21 à 21-11 du code de travail : Auprès de l'inspection de travail territorialement compétente, Auprès de la direction générale de l'inspection de travail et de la conciliation (lorsque l'avantage demandé concerne des travailleurs appartenant à des filiales d'une entreprise situées dans deux gouvernorats ou plus).

L'entreprise doit mentionner expressément dans sa demande la nature de l'avantage demandé : soit la réduction des heures de travail, soit la mise en chômage technique.

Le dossier présenté doit comporter notamment :

- Les documents justifiant le ralentissement de

l'activité (correspondances d'annulation des commandes, justifications des impayés des clients...),

- Une liste nominative des travailleurs (état civil, qualification professionnelle, nature du contrat, date de recrutement, numéro d'affiliation à la CNSS).

- Une liste nominative des travailleurs concernés par la procédure.

Cette mesure concerne aussi bien le personnel permanent que contractuel.

2- L'inspection de travail territorialement compétente ou la direction générale de l'inspection de travail et de la conciliation transmet la demande et ses justificatifs à la commission nationale ou régionale de contrôle du licenciement (CCL) selon le cas, pour avis.

3- En cas d'avis favorable de la CCL, la direction générale de l'inspection de travail et de la conciliation transmet une copie du PV de la CCL ainsi que la liste nominative des travailleurs concernés par la procédure à la commission consultative (CC) créée au sein du ministère de l'industrie de l'énergie et des PME.

4- Après vérification des conditions d'éligibilité, la CC transmet son avis à la direction générale de la sécurité sociale (DGSS).

5- Signature de la décision d'octroi d'avantages au profit de l'entreprise par le ministre des affaires sociales, de la solidarité et des tunisiens à l'étranger.

6- Transmission de la décision par la DGSS à la CC laquelle la transmet à l'entreprise concernée ainsi qu'aux services compétents du Ministère des finances.

Dans tous les cas cette procédure ne doit pas dépasser les 20 jours.

2- Mesures liées au rééchelonnement des prêts accordés par les établissements de crédits

a) Conditions d'éligibilité : Pour pouvoir

bénéficier de ces avantages, l'entreprise doit répondre notamment aux conditions suivantes :

- Etre sinistrée,

- Ne pas faire l'objet de procédures dans le cadre de la loi n° 95-34 du 17 avril 1995 relative au redressement des entreprises en difficultés économiques.

- Ne pas avoir des dettes non payées auprès des établissements de crédits depuis une période qui dépasse neuf mois, à la date d'entrée en vigueur de la présente loi.

b) procédures d'octroi de l'avantage :

1- Le dossier doit être déposé au bureau d'ordre central (BOC) de l'établissement de crédit et doit comporter notamment :

- Une copie du contrat du crédit original
- Les documents justifiant le ralentissement de l'activité (correspondances d'annulation des commandes, justificatifs des impayés des clients...)
- Un tableau de trésorerie prévisionnelle des trois prochaines années.

2- L'établissement de crédit transmet à la CC un dossier qui comporte notamment :

- Une copie du contrat du crédit original.
- Une copie du contrat de rééchelonnement conclu entre l'établissement de crédit et l'entreprise concernée.
- Un tableau de remboursement des montants objet de rééchelonnement en principal et intérêts.

3 - Après examen du dossier et vérification des conditions d'éligibilité, la CC transmet son avis aux services compétents du ministère des finances.

4- Signature de la décision d'octroi d'avantages au profit de l'entreprise par le ministre des finances avant d'être transmise à la CC laquelle la transmet à l'entreprise et à l'établissement de crédit.

Dans tout les cas cette procédure ne doit pas dépasser les 20 jours.

Baux commerciaux :

La sous-location commerciale : Le régime particulier de la sous-location commerciale.

La location commerciale est conclue entre un bailleur (propriétaire des murs) personne physique (particulier/indivision....) ou personne

morale (société) et un locataire personne physique (commerçant personne physique/entrepreneur individuel) ou personne morale (société)

pour l'exercice d'une activité professionnelle à caractère commercial. Il ne s'agit ni d'un bail conclu pour l'exercice d'une activité libérale, ni d'un bail d'habitation.

Il arrive que le locataire, dit alors locataire principal, souhaite et décide d'accorder une sous-location sur les locaux. Le sous-locataire est le locataire du locataire principal et lui paie alors des loyers. Les rapports entre le sous-locataire et le locataire principal sont ceux d'un locataire et de son bailleur.

Toutefois, la sous-location commerciale pour être régulière doit répondre à certains critères.

1) Conditions de régularité de la sous-location commerciale : La sous-location pour être régulière doit satisfaire à deux conditions de validité :

- l'autorisation du propriétaire,
- et le propriétaire doit avoir été appelé à concourir à l'acte de sous-location.

a) L'autorisation du bailleur : Le bailleur peut donner son autorisation à la sous-location dans une stipulation du bail ou par un acte séparé (avenant au contrat de bail).

Cette autorisation du bailleur doit donc être écrite et expresse (ne pas être équivoque ou ambiguë).

Attention : Le locataire ne peut pas, pour sous-louer régulièrement, se contenter de l'autorisation qui lui a été accordée dans le bail ou autrement; il doit en outre appeler le propriétaire à concourir à l'acte de sous-location (Cour d'appel de Tunis, n° 24218, 24 novembre 1954, R.J.L., 1965, Fasc.7, p.91).

b) L'invitation du bailleur à concourir à l'acte : Le locataire doit faire connaître au propriétaire son intention de sous-louer, par exploit d'huissier ou par lettre recommandée avec accusé de réception.

Dans les quinze jours de cette notification, le propriétaire doit indiquer s'il entend concourir à l'acte. Si, malgré l'autorisation prévue au bail ou

par acte séparé, il refuse ou omet de répondre, il est passé outre.

En cas de renouvellement de la sous-location, le bailleur doit également être appelé à l'acte.

Le bailleur peut renoncer à être appelé à concourir mais sa renonciation doit être expresse, elle ne peut se présumer et une simple tolérance ne vaut pas renonciation.

Le fait que le propriétaire se soit référé à la sous-location dans sa correspondance avec le locataire principal n'implique nullement l'agrément.

En revanche, l'agrément tacite du propriétaire peut être exceptionnellement retenu quand le propriétaire aura eu des rapports directs avec le sous-locataire. Du fait de ces rapports locatifs ou encore extra-locatifs, le bailleur (le propriétaire des murs) ne peut plus arguer de sa méconnaissance de la sous-location. Toutefois, la preuve de ces rapports doit être rapportée par la partie qui s'en prévaut.

Et la jurisprudence apparaît très sévère quant à l'expression de l'agrément du propriétaire.

2) Les sanctions de la sous-location irrégulière : Les sanctions de la sous-location irrégulière peuvent être lourdes de conséquences.

Si les deux conditions de validité de la sous-location (autorisation du bailleur et appel du bailleur à concourir à l'acte) ne sont pas respectées, la sous-location est considérée comme irrégulière et l'acte de sous-location est inopposable au propriétaire (au bailleur).

En outre, le propriétaire peut à l'encontre du locataire principal :

- résilier le bail sur le fondement de la clause résolutoire ;
- demander la résiliation judiciaire du bail ;
- refuser le renouvellement du bail pour motif légitime et sérieux, sans versement d'indemnité.

Fiscalité de l'entreprise

Contentieux fiscal :

La restitution des sommes perçues en trop

La restitution des sommes perçues en trop constitue un droit accordé par la loi au

contribuable qui s'estime être créancier vis-à-vis de l'administration fiscale afin de récupérer les

sommes d'impôts et les pénalités y afférentes qui ont été déjà réglés au trésor public.

On peut parler ainsi de la restitution de la taxe sur la valeur ajoutée, de l'impôt sur les revenus des personnes physiques, de l'impôt sur les sociétés, des droits d'enregistrement, des droits de douanes, de la taxe locale...

Pour que le contribuable puisse bénéficier de son droit de restitution, il doit respecter certaines conditions exigées par le code des droits et procédures fiscaux qu'on peut les diviser en conditions de forme et condition de fond.

1. Les conditions de forme :

Le code de droit et des procédures fiscaux a mis l'accent sur les conditions de forme que le contribuable doit respecter en exprimant sa volonté pour la restitution d'impôt et ceci dans son article 29 qui dispose que " l'action en restitution est introduite au moyen d'une demande écrite motivée à déposer contre récépissé, auprès des services compétents de l'administration fiscale.

Les dits services sont tenus de donner suite à la demande en restitution, dans un délai maximum de six mois à compter de la date de son dépôt.

Le refus total ou partiel de la demande en restitution doit être motivé. Le défaut de réponse, dans le délai fixé par le présent article, est considéré comme un refus implicite de la demande en restitution ".

Ce qui fait apparaître les conditions suivantes :

- La demande en restitution doit être matérialisée par un écrit :

Conformément aux dispositions du code des droits et procédures fiscaux, l'action en restitution doit être écrite et motivée à déposer contre récépissé auprès des services compétents de l'administration fiscale : cette demande doit être présentée au chef du centre régional de contrôle des impôts dont relève le lieu d'imposition, le contribuable reçoit un récépissé pour pouvoir justifier la déposition de sa déclaration en cas de non réponse de l'administration dans les délais.

- La demande en restitution doit comporter certaines mentions relatives au demandeur de la restitution :

A savoir le nom et prénom ou raison sociale,

l'adresse, matricule fiscale, ainsi que le numéro du compte courant professionnel du contribuable ou la nature de son activité, le matricule fiscal du contribuable ou, à défaut, le numéro de sa carte d'identité nationale ou tout autre document en tenant lieu avec indication de la date de sa délivrance et de l'autorité qui l'a délivrée, les montants concernés par la restitution, les motifs de la demande de restitution et les justificatifs y afférents, la signature manuscrite du contribuable ou de son représentant dûment habilité.

Une fois le demandeur est avisé par les services de l'administration fiscale, la restitution du crédit s'effectue par le receveur des finances.

- la demande en restitution doit être accompagnée par des pièces justificatives :

La présentation des pièces justificatives est exigée par l'article 15 du code de la TVA ainsi que l'article 2 de l'arrêté de 2002 par contre le code des droits et procédures fiscaux ne prévoit que le dépôt d'une simple demande en restitution.

Prenons l'exemple de crédit de TVA motivé par des opérations d'exportation, des ventes en suspension de TVA, des retenues à la source de TVA et un report de crédit sur six ou trois déclarations successives, la restitution de la TVA se fait sur la demande de l'assujetti qui doit être accompagnée "d'une copie de certificat de sortie des biens ou d'une attestation de la réalisation du service à l'étranger, des attestations de retenue à la source ou d'une copie de la décision administrative autorisant la vente en suspension.

Le contribuable peut s'appuyer sur d'autres pièces justificatives pour renforcer sa position devant l'administration : certificat de retenue à la source, un arrêté de jugement...

2. Les conditions de fond :

L'exercice du droit à la restitution est limité dans un cadre temporel au-delà duquel le contribuable intéressé perd son droit à la restitution. Afin de préserver ce droit le contribuable doit déposer sa demande de restitution dans les délais fixés par la loi. Ces délais ont été simplifiés et précisés pour éviter la complexité et l'imprécision

Conformément à la législation fiscale en vigueur au 31 décembre 2009, le contribuable peut demander la restitution des sommes perçues en trop dans un délai maximum de trois ans de la

date à laquelle l'impôt est devenu restituable et au plus tard dans un délai de cinq ans de la date de leur recouvrement.

Le délai de cinq ans n'est pas applicable lorsque l'impôt est devenu restituable en vertu d'un jugement ou d'un arrêt de justice.

En effet, le contribuable qui sollicite le remboursement des droits d'enregistrement irrégulièrement perçus suite à une erreur, doit présenter sa demande dans un délai de trois ans à partir de la date de recouvrement de l'impôt. Lorsque les droits d'enregistrement sont devenus restituables suite à la survenance d'un événement postérieur.

Pour prononcer un jugement ou arrêt définitif, une longue période peut s'écouler. En effet, ce jugement ou arrêt peut intervenir après cinq années de la date de recouvrement de l'impôt. Pour cette raison, le dépôt d'une demande de restitution dans ce cas ne doit pas être limité par le délai de cinq ans qui commence à partir du recouvrement de l'impôt.

Les dispositions de l'article 26 de la loi de finances pour l'année 2010 ont fixé le délai imparti pour l'exercice de l'action en restitution des sommes perçues en trop à trois ans, dans tous les cas, de la date à laquelle l'impôt est devenu restituable et supprimé la condition

relative au délai de cinq ans de la date du recouvrement de ces sommes.

Il faut noter aussi que la restitution ne peut être accordée au contribuable qu'après le dépôt de toutes ses déclarations échues et non encore prescrites à la date du dépôt de la demande.

Une autre condition de fond à respecter par le contribuable qui exige que la restitution des sommes perçues en trop ne s'effectue qu'après déduction des créances fiscales constatées dans les écritures du receveur des finances à la charge de la personne ayant demandé la restitution ou de son ayant droit même si ces créances sont encore partiellement ou totalement litigieuses.

En effet, le demandeur de la restitution ne peut bénéficier de remboursement d'un crédit d'impôt qu'après le règlement de toutes ses créances fiscales.

Le législateur considère que le règlement des créances avant la restitution ne constitue pas une compensation, tout en notant que la compensation est interdite par la loi, c'est une mesure d'amélioration du recouvrement de l'impôt, car en principe pour qu'il y ait compensation, il faut que la créance soit exigible et certaine.

Droits d'enregistrement et de timbre :

Réduction des droits d'enregistrement dus sur les opérations de constitution des sociétés par actions et d'augmentation de leur capital

Conformément aux dispositions du n° 8 de l'article 3 et du n° 19 du tarif prévu par l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre, les actes de constitution des sociétés par actions et d'augmentation de leur capital, sont soumis obligatoirement à la formalité de l'enregistrement dans un délai de 60 jours à compter de leur date.

La formalité de l'enregistrement est effectuée sur l'acte ou écrit qui constate l'opération juridique portant constitution de la société ou augmentation de son capital, à savoir, le procès verbal de l'assemblée générale constitutive constatant la constitution ou le procès-verbal de l'assemblée générale extraordinaire approuvant l'opération de l'augmentation. Ces actes sont enregistrés au droit fixe de 100 dinars par acte.

Les autres écrits présentés à la formalité de l'enregistrement et précédant l'enregistrement

du procès verbal de l'assemblée générale constitutive ou celui approuvant l'augmentation de leur capital dont notamment et selon le cas, les statuts, la décision d'augmentation, la liste des souscripteurs, le certificat de la banque où sont déposés les montants apportés, la déclaration de souscription et de versements et le rapport du commissaire aux apports, sont enregistrés au droit fixe de 15 dinars par page de chaque copie d'acte, s'ils sont présentés volontairement à la formalité de l'enregistrement et ce conformément aux dispositions du numéro 23 de l'article 23 du code des droits d'enregistrement et de timbre.

Les dispositions des articles 22 et 23 de la loi de finances pour l'année 2011 ont prévu la réduction des droits d'enregistrement exigibles sur les actes et écrits relatifs à la constitution des sociétés par actions et l'augmentation de leur capital de 15 dinars par page de chaque copie d'acte à 15

dinars par acte. Il s'agit des actes et écrits précédant le procès verbal de l'assemblée générale constitutive, et le procès verbal constatant l'augmentation de leur capital, et qui ne comportent pas obligation, libération ou transmission de biens meubles ou immeubles entre les associés, membres ou autres personnes.

La nouvelle mesure prévue par les articles 22 et 23 de la loi de finances pour l'année 2011 ne couvre que les actes et écrits conclus dans le cadre des opérations qui précèdent la constitution ou l'augmentation du capital des sociétés par actions ; elle ne couvre pas les opérations de réduction de leur capital.

Aussi, la nouvelle mesure ne concerne pas les sociétés à responsabilité limitée, étant donné que l'enregistrement des actes de constitution des sociétés à responsabilité limitée ou l'augmentation de leur capital est effectué par la présentation, selon le cas, des statuts ou du procès verbal de l'assemblée générale constatant l'augmentation du capital.

1. Actes et écrits précédant le procès-verbal de l'assemblée générale constitutive constatant la constitution effective des sociétés par actions

Etant donné que la constitution des sociétés par actions se réalise par étapes, et nécessite différentes opérations précédant et préparant la constitution effective de la société, la formalité de l'enregistrement s'effectue à travers la présentation d'une copie du procès verbal de l'assemblée générale constitutive constatant la constitution, et ce, après l'enregistrement d'un certain nombre d'écrits, notamment :

- les statuts,
- la liste des souscripteurs et des versements,
- le certificat de la banque attestant le versement des montants objets de dépôt auprès de rétablissement bancaire.
- le rapport du commissaire aux apports, si les apports au capital sont en nature.
- la déclaration de souscription et de versements, qui justifie la souscription et le versement.

Par conséquent, tous les actes et écrits qui

précèdent la constitution effective de la société bénéficient de l'enregistrement au droit fixe de 15 dinars par acte.

Le procès-verbal de l'assemblée générale constitutive reste soumis à l'enregistrement au droit fixe de 100 dinars.

2. Documents joints au procès verbal de l'assemblée générale extraordinaire constatant l'augmentation du capital

Conformément aux dispositions du code des sociétés commerciales, les opérations d'augmentation du capital des sociétés par actions ne peuvent être constatées ou autorisées qu'après la réunion de l'assemblée générale extraordinaire qui approuve l'opération de l'augmentation. L'augmentation du capital des sociétés par actions peut être réalisée par l'émission de nouvelles actions ou par l'augmentation des valeurs nominales des actions ou par incorporation des réserves, des bénéfices ou des primes d'émission ou par des apports en nature.

La décision de l'assemblée générale extraordinaire approuvant l'augmentation du capital est soumise à l'enregistrement au droit fixe de 100 dinars par acte, elle est présentée à la formalité de l'enregistrement accompagnée notamment par les documents suivants :

- la liste des souscripteurs et de versements,
- le certificat de dépôt des montants à la banque,
- le certificat de versement des montants des actions en compensation des créances,
- le rapport du conseil d'administration,
- le rapport du commissaire aux apports si les apports au capital sont en nature.
- le rapport du commissaire aux comptes ou rapport du commissaire aux apports en nature dans le cas des apports en compensations.
- la déclaration de souscription et de versements.

Par conséquent, la nouvelle mesure relative à l'enregistrement au droit fixe de 15 dinars par acte, couvre tous ces écrits joints au procès verbal de l'assemblée générale extraordinaire constatant l'augmentation du capital.

Etrangers et non résidents :

Imposition de la plus-value immobilière réalisée par les non résidents : Détermination de la plus value imposable

En vertu des dispositions du code de l'IRPP et de l'IS, les plus-values réalisées de la cession

d'immeubles sis en Tunisie et des droits sociaux dans les sociétés civiles immobilières, par des personnes physiques ou morales non résidentes sont imposable en Tunisie.

De même, les conventions de non double imposition prévoient que les gains en capital sont soumis à l'impôt dans l'Etat contractant où sont situés les biens cédés.

Le calcul de plus-value imposable au titre de la cession d'immeubles sis en Tunisie diffère selon que la cession est faite par une personne physique ou une personne morale.

1. Les cessions d'immeubles faites par les personnes physiques étrangères

La plus-value immobilière pour les personnes physiques non résidentes est soumise aux mêmes modalités d'imposition de la plus-value immobilière prévues pour les résidents.

La plus-value immobilière imposable est déterminée conformément aux dispositions de l'article 28 du code de l'IR et de l'IS.

Cet impôt sera dû sur la base de la différence entre le prix de cession et le coût d'acquisition

indexé au taux de 10% par année de détention.

2. Les cessions d'immeubles faites par des personnes morales étrangères

Premier cas : Personnes morales non résidentes disposant d'un établissement stable en Tunisie : L'entreprise est considérée exercer une partie de son activité dans le cadre d'exploitation sise en Tunisie au sens de l'article 47 du code de l'IR et de l'IS. En conséquence, la cession de l'immeuble en question constitue une cession d'un élément d'actif et la plus-value immobilière est déterminée conformément aux dispositions des articles 11 et 48 du code de l'IR et de l'IS.

Deuxième cas : Personnes morales non résidentes qui n'exercent aucune activité en Tunisie : En vertu des dispositions de la loi de finances pour l'année 2003 la plus-value réalisée par les personnes morales non résidentes et non établies de la cession des immeubles sis en Tunisie ou des droits sociaux dans les sociétés civiles immobilières est égale à la différence entre le prix de cession et la valeur d'acquisition ou de revient. Aucune déduction à quelque titre que ce soit n'est admise pour la détermination de la plus-value imposable.

Fiscalité internationale :

Régime fiscal des opérations d'assistance technique

La définition du terme redevance ne fait pas l'objet d'un consensus international. Les conventions fiscales ne définissent donc pas le contenu des redevances de la même façon.

C'est ainsi que l'assistance technique, relevant des redevances selon la définition de droit commun, ne relève pas de la définition des redevances donnée par certaines conventions de non double imposition conclues par la Tunisie. C'est notamment le cas des conventions conclues avec la France, l'Allemagne, le Royaume-Uni et l'Italie, ce qui exonère l'assistance technique versée aux résidents de ces pays de toute retenue à la source.

L'assistance technique peut être définie comme étant la prestation qui consiste à venir en aide à quelqu'un, à l'appuyer en vue de produire une œuvre ou réaliser un produit déterminé.

Dans ce cadre, il est utile de rappeler la doctrine fiscale administrative tunisienne en la matière.

(1) Assistance technique fournie par une

entreprise française : Dans une prise de position (375) du 18 mai 1999, la DGELF a précisé que l'assistance technique, relevant des redevances selon la définition de droit commun, ne relève pas de la définition des redevances données par la convention Tuniso-Française, ce qui exonère l'assistance technique versée aux non résidents de toute retenue à la source.

(2) Qualification de la formation professionnelle assurée par une entreprise étrangère : Dans une prise de position (265) du 1er mars 1999, la DGELF a précisé que la formation professionnelle réalisée par une entreprise étrangère non établie ni domiciliée en Tunisie constitue un cas d'assistance technique.

Lorsque l'entreprise étrangère est allemande, l'assistance technique n'est passible d'aucune retenue à la source en Tunisie (article 12 de la convention tuniso-allemande du 23 décembre 1975).

(3) Formation des formateurs : Dans une prise de position (1658) du 30 août 2000, la DGELF a

qualifié la formation des formateurs réalisée par un non résident comme une assistance technique.

Elle a ensuite défini le régime fiscal de l'assistance technique:

- Personne morale non résidente : L'assistance technique est passible de la retenue de 15% au titre des redevances sauf convention fiscale internationale plus favorable. Dans ce sens, l'assistance technique n'est pas soumise à la retenue à la source en Tunisie lorsque la personne morale est résidente en France et au Canada.

- Personne physique non salariée : Le régime des personnes physiques non résidentes est le même que celui applicable aux personnes morales alors que pour les résidents, la formation est soumise à la retenue à la source de 5% ou de celle applicable aux rémunérations occasionnelles (15%).

- Personne physique salariée : Lorsque le salaire est versé à une personne non résidente, dont le pays a conclu une convention avec la Tunisie, il est passible d'une retenue à la source si l'une de ces 3 conditions est remplie :

* le salarié réside en Tunisie au moins 183 jours dans l'année, ou

* le salaire est payé par un employeur résident en Tunisie, ou

* le salaire est pris en charge par un établissement stable tunisien.

Pour les résidents et les non résidents dont le

pays n'a pas conclu de convention avec la Tunisie, les salaires sont toujours passibles de la retenue à la source et imposables en Tunisie.

(4) TVA : Hormis le cas des salariés, la formation, sauf celle réalisée par les entreprises agréées et spécialisées en informatique, est passible de la TVA au taux de 10% recouvrée par voie de retenue à la source.

(5) Formation réalisée par une personne physique française : Dans une prise de position (1984) du 21 décembre 2001, la DGELF a précisé le régime fiscal d'un contrat établi avec des personnes physiques de nationalité française non établies ni domiciliées en Tunisie portant sur la réalisation de sessions de formation.

En matière d'IS : Les cycles de formation réalisés par les personnes physiques non établies ni domiciliées en Tunisie constituent un cas d'assistance technique. Les rémunérations à ce titre ne sont pas soumises à l'impôt en Tunisie et ce, conformément à l'article 19 de la convention tuniso-française du 28 mai 1973.

En matière de TVA : L'animation d'un séminaire par des personnes non établies ni domiciliées en Tunisie est soumise à la TVA au taux de 10% du fait que le service est utilisé en Tunisie et ce, en application des dispositions de l'article 3 du code de la TVA. Ladite TVA est recouvrée par voie de retenue à la source.

Impôt sur les sociétés et impôt sur le revenu :

Le régime fiscal des primes accordées dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi

Afin de faciliter l'intégration des demandeurs d'emploi rencontrant des difficultés à s'intégrer dans le marché de l'emploi, les pouvoirs publics accordent au demandeur d'emploi des primes, et ce, durant toute la période du contrat octroyée par l'entreprise d'accueil.

Les pouvoirs publics accordent également une prime à l'entreprise qui procède au recrutement du demandeur d'emploi qui a achevé son stage dans le cadre du contrat d'insertion des diplômés de l'enseignement supérieur.

Jusqu'au 31 décembre 2010, le régime fiscal de ces différentes primes accordées est fixé comme suit

a - Prime accordée aux entreprises : La prime accordée aux entreprises sur les ressources du fonds national de l'emploi dans le cadre de ses interventions constitue pour ces entreprises un revenu exceptionnel soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés conformément aux dispositions du droit commun même si l'entreprise bénéficie d'un avantage fiscal au titre des bénéfices ou des revenus

provenant de l'activité principale.

b - Primes accordées aux demandeurs d'emploi :

Conformément aux dispositions de la loi n°81-75 du 9 août 1981 relative à la promotion de l'emploi des jeunes telle que modifiée par la loi n°93-17 du 22 février 1993, les primes complémentaires accordées par l'entreprise aux stagiaires dans le cadre de l'initiation à la vie professionnelle sont exonérées de l'impôt sur le revenu alors que la quote-part de ladite prime financée sur les ressources du fonds national de l'emploi reste soumise à l'impôt sur le revenu.

Toutefois, restent soumises à l'impôt sur le revenu, les primes accordées dans le cadre des contrats d'insertion des diplômés de l'enseignement supérieur et des contrats d'adaptation et d'insertion professionnelle.

Dans le but de renforcer les actions de l'emploi et d'unifier le régime fiscal des primes accordées dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi, l'article 28 de la loi n°2010-58 du 17 décembre 2010 portant loi de finances pour l'année 2011 a comporté une mesure fiscale de faveur pour les primes accordées dans le cadre des interventions dudit fonds, et ce, comme suit :

a- Primes accordées aux entreprises : Les primes accordées aux entreprises dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi

bénéficient désormais de la déduction de la base imposable.

La déduction de la base imposable a lieu selon les mêmes conditions et limites de déduction des bénéfices provenant de l'exploitation à l'instar des primes d'investissement accordées dans le cadre de la législation relative à l'incitation à l'investissement, des primes de mise à niveau accordées dans le cadre d'un programme de mise à niveau approuvé et des primes accordées dans le cadre de l'encouragement à l'exportation.

b- Primes accordées aux demandeurs d'emploi :

L'exonération de l'impôt sur le revenu prévue uniquement pour la prime complémentaire accordée par les entreprises dans le cadre des stages d'initiation à la vie professionnelle a été étendue à toutes les primes accordées dans le cadre des interventions du fonds national de l'emploi.

Il s'agit des primes accordées au titre des :

- stages d'initiation à la vie professionnelle ;
- contrats d'insertion des diplômés de l'enseignement supérieur ;
- contrats d'adaptation et d'insertion professionnelle ;
- contrats de réinsertion dans la vie active ;
- contrats emploi-solidarité.

Retenue à la source :

I/ Omission de procéder à la retenue à la source : Impossibilité de régulariser une retenue à la source non opérée

Aux termes de l'article 83 du code des droits et procédures fiscaux, les retenues à la source non effectuées ou insuffisantes donnent lieu à une pénalité égale au montant de la retenue non effectuée ou à l'insuffisance. La pénalité n'est pas déductible pour la détermination du résultat fiscal.

Dans ce sens, une prise de position (607) du 25 mai 2004 de la DGCF précise que toute personne qui n'a pas retenu l'impôt à la source conformément à la législation fiscale en vigueur ou qui l'a retenu d'une manière insuffisante est punie d'une amende égale au montant des retenues non effectuées ou insuffisamment effectuées.

Cette amende est doublée en cas de récidive dans une période de deux ans. La récidive est

décomptée à compter de la notification de la dernière vérification approfondie.

Cependant, est-il possible de régulariser une retenue à la source non opérée ?

Dans une prise de position (521) du 27 Septembre 2000, la DGCF a considéré qu'il n'est pas possible de rattraper une retenue à la source non opérée. En revanche, l'entreprise qui a commis l'omission est passible d'une amende fiscale égale au montant de la retenue non effectuée.

Dans le même sens, une prise de position (781) du 8 juin 1999 de la DGELF a précisé que la retenue à la source doit être opérée lors du paiement. En conséquence, la régularisation des retenues à la source ne peut être effectuée sur

des sommes déjà servies. Cette position a été maintenue dans une autre prise de position (1844) du 2 septembre 2003.

Cependant, dans un sens contraire, dans une prise de position (877) datant de l'année 1996, la DGI, après avoir rappelé que le défaut de retenue à la source donne lieu à une amende égale au montant de la retenue non effectuée, a accepté exceptionnellement, la régularisation

tardive d'un défaut de retenue à la source au titre des loyers et ce à condition :

- de déclarer les retenues à la source opérées tardivement dans les mois objet de l'omission en souscrivant des déclarations rectificatives,
- d'acquitter les pénalités de retard résultant du retard de déclaration des retenues à la source.

III/ Sort d'une retenue à la source subie à l'étranger

Si une retenue à la source est perçue à l'étranger, le contribuable tunisien peut-il revendiquer l'imputation d'un crédit d'impôt en Tunisie ?

Pour les personnes physiques, la non double imposition est largement assurée en droit tunisien par les dispositions de l'article 36 du code de l'IRPP et de l'IS qui dispose que "les autres revenus imposables sont constitués des revenus de source étrangère n'ayant pas été soumis au paiement de l'impôt dans le pays d'origine". Ainsi, pour qu'un revenu de source étrangère ne soit plus imposable en Tunisie, il convient d'établir qu'il a supporté l'impôt à l'étranger.

Dans ce sens, une prise de position (1089) du 24 septembre 2002 de la DGELF précise que pour qu'un revenu de source étrangère ne soit pas imposable en Tunisie, il appartient au bénéficiaire d'apporter la preuve que ledit revenu a supporté l'impôt sur le revenu à l'étranger au nom dudit bénéficiaire.

L'application de la règle de la territorialité pour les personnes morales et les exonérations des bénéfices provenant des opérations d'exportation, aussi bien pour les personnes physiques que pour les personnes morales, permettent, généralement, d'assurer la non double imposition dans le cas où l'exportation tunisienne fait l'objet d'une retenue à la source

ou d'une imposition à l'étranger. Dans ce contexte, la fiscalité tunisienne ne laisse plus de cas d'imputation des retenues à la source subies à l'étranger, aucun impôt sur les opérations réalisées à l'étranger et ayant donné lieu à retenue à la source à l'étranger n'étant, en principe, dû en Tunisie.

Néanmoins, dans le cas où des intérêts et dividendes reçus de l'étranger par une société établie en Tunisie sont imposables en Tunisie, en raison de l'absence de dispositions conventionnelles contraires, l'impôt payé à l'étranger est imputé selon les règles de la convention internationale en Tunisie pour éviter la double imposition.

Dans une prise de position (262) du 1er mars 1999, la DGELF a précisé que l'imputation de la retenue à la source opérée en France de l'impôt payé en Tunisie ne peut avoir lieu que si ce même revenu est imposé doublement: une première fois en France et une deuxième fois en Tunisie, et ce afin d'éliminer cette double imposition. La DGELF ajoute que la déduction intégrale des revenus ou bénéfices provenant de l'exportation équivaut à une exonération puisque les revenus et bénéfices en question ne font pas partie de l'assiette soumise à l'IR ou à l'IS. De ce fait, la retenue à la source dont ils font l'objet dans l'Etat de la source ne peut pas être déduite d'un impôt liquidé sur la base d'une assiette dont ils ne font pas partie.

Obligations sociales de l'entreprise

Contrat de travail :

La liberté de choix entre le contrat à durée indéterminée et le contrat à durée déterminée

Dans le droit du travail, une distinction classique essentielle demeure entre deux catégories de contrats de travail: les contrats à durée déterminée et les contrats à durée indéterminée.

Aujourd'hui les entreprises préfèrent, le plus

souvent, recourir au contrat de travail à durée déterminée, considéré comme étant la modalité d'emploi qui répond le mieux au besoin de flexibilité. En effet, le salarié sous contrat à durée déterminée est considéré juridiquement comme un salarié occasionnel dans la mesure

où il est exposé à perdre facilement son emploi par le simple refus de la part de l'employeur de renouveler le contrat à l'expiration du terme convenu, sans bénéficier des garanties instituées par le droit du licenciement en faveur des salariés permanents.

Jusqu'à 1996, le droit tunisien ne réglementait pas, par des dispositions spécifiques, le recours au contrat de travail à durée déterminée, en se contentant d'annoncer le principe de la liberté de choix entre cette modalité d'emploi précaire et celle de l'emploi à durée indéterminée. La réforme du code de travail, introduite par la loi du 15 juillet 1996, est venue rationaliser le recours au contrat de travail à durée déterminée dans un esprit de concilier entre l'exigence de flexibilité en faveur de l'entreprise et le souci de protéger les salariés contre le recours excessif à cette modalité d'emploi.

Cette réforme n'a pas mis fin à la liberté de choix entre l'embauchage à durée déterminée et l'embauchage à durée indéterminée.

L'article 6-2 alinéa 1er du code du travail, ajouté par la loi du 15 juillet 1996, ne fait que consacrer cette liberté de choix en disposant que "le contrat de travail est conclu pour une durée indéterminée ou pour une durée déterminée". La loi continue, ainsi, à mettre sur un pied d'égalité ces deux formes d'emploi. Elle ne semble pas privilégier le contrat à durée indéterminée comme contrat de droit commun et ne fait pas du contrat à durée déterminée un contrat dérogatoire auquel le recours ne serait autorisé qu'à titre exceptionnel. A cet égard, l'attitude du législateur tunisien est plus souple que celle adoptée par plusieurs autres législations étrangères où le contrat à durée indéterminée constitue la règle, ou l'idéal type d'emploi, par opposition à ce que l'on appelle les contrats de travail atypiques comme le contrat à durée déterminée même si on observe partout une tendance générale, depuis la fin des années 1980, à introduire plus de souplesse dans le régime applicable à ce contrat.

Certes, la liberté de choix entre le contrat à durée indéterminée et le contrat à durée déterminée, consacrée par le législateur tunisien, n'est pas totale. Elle est limitée par les dispositions de l'article 6-4 du code du travail ayant déterminée les hypothèses de recours au contrat de travail à durée déterminée.

Mais à ce sujet, aussi, la loi consacre une grande souplesse dans la détermination des situations où l'entreprise est autorisée à recourir

à cette modalité d'emploi.

En effet, la loi ne se limite pas à autoriser le recours au contrat à durée déterminée dans les situations objectivement temporaires liées à la nature non durable du travail à accomplir ou du poste à occuper (Art. 6-4 paragraphe 1er du code du travail), mais également dans d'autres situations où le poste de travail revêt en réalité un caractère permanent, étant attaché à l'activité durable de l'entreprise. La seule contrainte dans ce cas est de formuler le contrat par écrit et de lui fixer une durée qui ne doit pas excéder quatre années, y compris les renouvellements (Article 6-4 paragraphe 2ème du code du travail).

La souplesse de la loi va encore plus loin puisque l'employeur peut décider librement de ne pas maintenir le salarié dans son emploi à l'expiration de la période de quatre ans, sans être tenu de justifier sa décision par un motif quelconque. Dans ce cas, il pourra même recruter un autre salarié par contrat à durée déterminée, dans la limite de la même période, pour occuper le même emploi. Il en résulte qu'un poste de travail permanent peut être indéfiniment occupé par des travailleurs temporaires. C'est ce que révèle, d'ailleurs, une pratique très répandue profitant de la souplesse de la loi allant dans le sens d'une large flexibilité dans la gestion de la main d'œuvre.

Toutefois, cette pratique risque de se heurter aujourd'hui aux nouvelles dispositions introduites par les partenaires sociaux lors des dernières négociations pour la révision des conventions collectives. En effet, ces dispositions ont consacré, d'une part, une sorte de droit de priorité à l'emploi en faveur des salariés dont les contrats à durée déterminée ont pris fin par l'expiration du terme. Ce droit s'exerce durant six mois à partir de la date de la fin du contrat. Les mêmes dispositions ont prévu, d'autre part, que tout salarié sous contrat à durée déterminée ayant passé une période de quatre ans au service de l'entreprise, est recruté comme salarié permanent au cas où son poste de travail est maintenu ou en cas de création d'un autre poste dans la même qualification que celle du salarié concerné.

II. La modification du contrat de travail pour nécessité de service

Aux termes de l'article 76-2, alinéa 1er, du code du travail, "Pour nécessité de service, le travailleur peut être chargé d'effectuer des travaux d'une catégorie inférieure ou supérieure à sa catégorie".

Le législateur n'a pas organisé les modalités d'application de cette disposition. Il a simplement précisé que ces modalités "sont fixées par les conventions collectives, les contrats individuels ou par arrêté du ministre chargé des affaires sociales pris après consultation des organisations professionnelles d'employeurs et de travailleurs concernées" (Article 76-2, alinéa 2 du code du travail).

En réalité, cette forme de mobilité du salarié, impliquant une modification de son contrat de travail, n'est pas nouvelle en droit tunisien. Par exception au principe de la force obligatoire du contrat, la jurisprudence a déjà affirmé, dans certaines hypothèses, que l'employeur est en mesure, dans le cadre de son pouvoir de direction, d'imposer au salarié une modification de son contrat, affectant son poste ou sa catégorie professionnelle, lorsque l'intérêt de l'entreprise le justifie.

Cette attitude jurisprudentielle trouve son fondement, le plus souvent, dans les dispositions de la convention collective cadre. En effet, l'article 15 de la convention collective cadre dispose que : "Tout travailleur pourra être requis par écrit pour assurer des fonctions d'une catégorie immédiatement inférieure à celle où il est classé suivant les exigences du service et pour une période n'excédant pas un mois une fois par année. Le travailleur gardera dans ce cas le salaire et les avantages correspondant à son grade d'origine.

Si le travailleur intéressé estime que cette mesure revêt un caractère vexatoire et n'est pas dictée par le seul souci découlant d'une nécessité de service, il pourra saisir la commission paritaire laquelle sera compétente pour statuer sur cette question. Pour nécessité de service, un travailleur pourra être requis par écrit pour exercer les fonctions d'une catégorie immédiatement supérieure à celle où il est classé. Dans ce cas il percevra dès le premier jour une indemnité représentant la différence de salaire entre celui de son échelle et celui de l'échelle correspondante à la catégorie à laquelle il accède provisoirement. Cette position ne doit, toutefois, pas dépasser la durée de trois mois, période à l'issue de laquelle le travailleur est soit confirmé dans la nouvelle

catégorie, soit replacé dans sa catégorie d'origine en ayant un droit de priorité pour accéder à cette catégorie nouvelle en cas de vacance définitive".

Les dispositions de l'article 15 de la convention collective cadre sont reproduites par l'ensemble des conventions sectorielles, qui ont autorisé, moyennant certaines conditions, l'utilisation des travailleurs dans des fonctions autres que celles de leur grade, lorsque les "nécessités de services" l'exigent.

Les conventions collectives sectorielles ont prévu aussi la possibilité d'une mutation géographique du salarié, qui peut être appelé ainsi à changer de lieu de travail, si cette mutation est justifiée également par une "nécessité de service". Il convient d'observer, à cet égard, que les dispositions conventionnelles sont marquées en général par un souci de concilier les exigences de l'entreprise et les impératifs liés à la stabilité professionnelle et sociale des salariés. Mais les critères retenus par les conventions collectives en matière de mutation géographique font largement prévaloir les considérations sociales sur les besoins économiques et techniques de l'entreprise. Ainsi l'article 22 de la convention collective cadre précise que la mutation géographique du salarié ne peut être décidée unilatéralement par l'employeur que dans la mesure où il n'existe pas de volontaires parmi les travailleurs remplissant les conditions requises, tout en tenant compte de l'ancienneté du salarié, de sa condition familiale et d'habitation, ainsi que de sa responsabilité syndicale.

En outre, ni la loi, ni les conventions collectives n'ont précisé ce qu'il faut entendre par "nécessité de service" qui demeure une notion très malléable. La jurisprudence utilise diverses expressions pour traduire cette notion, telles "le bon fonctionnement de l'entreprise", ou "les besoins du fonctionnement de service", ou encore "le fonctionnement normal de l'entreprise". Elle a précisé aussi qu'il revient à l'employeur de prouver l'existence d'une nécessité de service pour justifier la mutation professionnelle ou géographique du salarié.

Lorsque cette preuve est établie, le refus par le salarié de la mesure patronale est constitutif d'une faute susceptible de justifier son licenciement. Mais, en l'absence d'une telle preuve, la modification du contrat, non justifiée par l'intérêt de l'entreprise et refusée par le salarié, sera qualifiée de licenciement déguisé appréhendé comme un licenciement abusif.

Conventions collectives de travail :

Le contrôle de l'application de la convention collective de travail

Conformément à l'alinéa 2 de l'article 31 du code du travail, dans tout établissement compris dans le champ d'application d'une convention, les dispositions de cette convention s'imposent aux rapports nés des contrats individuels ou d'équipe, sauf si les clauses de ces contrats sont plus favorables aux travailleurs que celles de la convention.

Ainsi, la convention collective de travail s'impose aussi bien à l'employeur qu'à tous les salariés de l'entreprise.

Plus particulièrement le dirigeant d'une entreprise ne peut se soustraire aux obligations qui en découlent.

Le respect des dispositions conventionnelles de travail est sanctionné civilement et pénalement.

a) Sanctions civiles

Les signataires ou adhérents à la convention s'obligent contractuellement à la respecter et à l'exécuter loyalement. En effet, selon l'article 34 du code du travail, les groupements de travailleurs ou d'employeurs liés par une convention collective de travail sont tenus de ne n'en faire qui soit de nature à en compromettre l'exécution loyale. Ils sont garants de l'exécution

de la convention par leurs membres.

L'application de la convention peut être l'objet d'une action individuelle des salariés ou d'une action des groupements signataires (article 35 et 36 du code du travail).

- Action individuelle : Le fait pour un employeur de ne pas respecter les dispositions conventionnelles dans ses relations avec chacun des salariés engage sa responsabilité contractuelle.

- Action des groupement signataires : Les organisations qui ont conclu la convention ou l'accord collectif ont la capacité d'ester en justice pour obtenir l'exécution des obligations qui en découlent ou une indemnité, comme le ferait tout contractant.

b) Sanctions pénales

L'inspection du travail est chargée de veiller à l'application des dispositions conventions collectives de travail.

La méconnaissance par la société en question d'une disposition conventionnelle obligatoire est punie d'une amende de 24 à 60 dinars en vertu de l'article 234 (nouveau) du code précité.

Embauche et emploi du personnel :

L'embauche en droit du travail

La liberté d'embauchage est la liberté laissée à l'employeur de créer ou de ne pas créer des postes d'emploi (embaucher ou ne pas embaucher) ainsi que la liberté de choisir ses futurs salariés. Ces deux composantes de la liberté d'embauchage sont relativement consacrées par le droit positif.

1. La liberté d'embaucher ou de ne pas embaucher ne pose aucune difficulté sur le plan juridique. Tout au plus, une gamme d'incitations financières est prévue par la loi pour encourager les entreprises à embaucher certaines catégories de demandeurs d'emploi, mais sans jamais réellement les contraindre. On ne peut parler, en effet, d'obligation de conclure des contrats de travail ; l'acte de conclure ou de ne pas conclure un contrat de travail s'inscrivant avant tout dans l'exercice de la liberté contractuelle.

D'ailleurs, cette liberté est consolidée cette liberté en modifiant les dispositions du code du travail relatives à l'embauchage et au placement de main-d'oeuvre dans l'esprit d'une plus grande souplesse par l'allègement de l'intervention administrative.

Ainsi, selon l'article 280 du code du travail, l'employeur n'est plus tenu de passer par le bureau de placement pour signaler son offre d'emploi. Il est tenu simplement d'informer le bureau de placement du recrutement effectué, et ce, dans un délai de 15 jours à partir de la date du recrutement. Du reste, il garde toute latitude de recourir à l'embauchage direct ou par l'intermédiaire du bureau public de placement. Mais l'interdiction des bureaux de placement privés est maintenue.

2. Le choix du salarié : L'employeur est libre de

s'entourer du collaborateur de son choix. Il apprécie les compétences du candidat à l'emploi en s'appuyant, notamment sur les informations contenues dans le CV du travailleur et par les réponses qui lui sont données au cours d'un ou plusieurs entretiens.

A ce niveau, le législateur tunisien adopte, aussi, une attitude très souple permettant à l'entreprise de bénéficier d'une large liberté de sélection des candidats à l'emploi.

D'ailleurs, le code du travail semble ignorer complètement cette question et ne régleme aucunement les méthodes de sélection susceptibles d'être utilisées par l'entreprise en matière d'emploi. Sous réserve du respect du principe de non discrimination, l'employeur dispose alors d'une grande liberté pour choisir

ses futurs collaborateurs qui sont sélectionnés grâce à des méthodes d'évaluation variables, librement adoptées par l'entreprise.

Certes, cette liberté demeure aussi limitée par le nécessaire respect des règles de loyale concurrence. Un employeur ne doit pas, en effet, se faire le complice de l'inexécution fautive d'un engagement contracté par le salarié auprès d'un autre employeur. Mais cette règle consacrée par l'article 26 du code du travail, ne vise pas à protéger le salarié. Elle est destinée plutôt à assurer une certaine loyauté dans le fonctionnement du marché du travail et s'inscrit dans ce que l'on peut appeler l'ordre public libéral.

Publicité commerciale :

La publicité comparative en question

La publicité comparative consiste à promouvoir la fourniture de biens ou de services en les comparant aux produits ou aux services d'entreprises concurrentes, déterminées ou aisément identifiables.

La publicité comparative pose deux problèmes : celui de la publicité et celui de la comparaison. D'un côté, toute publicité contribue à la manipulation de l'information au profit de l'acteur ou du groupe d'acteurs qui la met en œuvre car la publicité doit amener une source de profit pour celui qui la paye. Mais, d'un autre côté, la publicité a tout de même un rôle d'information car elle permet une stimulation de la concurrence en demandant aux entreprises de montrer aux mieux que leurs produits sont performants afin de pouvoir être reconnues.

Selon certains, La publicité comparative en tant que telle n'est pas formellement interdite en Tunisie.

Pour d'autres, même en l'absence de texte en la matière, la publicité comparative est interdite en Tunisie en se fondant sur l'article 82 du code des civil pour sanctionner au titre de la concurrence déloyale le dénigrement de la société concurrente : L'article 82 du code précité dispose que 'Tout fait quelconque de l'homme qui, sans l'autorité de la loi, cause sciemment et volontairement à autrui un dommage matériel ou moral, oblige son auteur à réparer le dommage résultant de son fait, lorsqu'il est établi que ce fait en est la cause directe'.

La publicité comparative constitue un acte de concurrence déloyale dans la mesure où elle comporte généralement des affirmations tendancieuses sur les entreprises concurrentes, marques ou produits, des critiques inadmissibles de la qualité, du mode de distribution, de l'étendue de la garantie des concurrents.

La publicité comparative constitue également un acte diffamatoire tombant sous le coup des dispositions de l'article 50 et suivants du code de la presse, et ce, dans la mesure où elle contient également des imputations calomnieuses sur les entreprises concurrentes.

A notre avis, la publicité comparative en Tunisie n'est ni explicitement permise ni formellement interdite. La publicité comparative reste permise en tant que moyen d'information du consommateur. Souvent, ce même consommateur ne peut pas lui-même procéder à une comparaison entre les divers produits concurrents. La comparaison des produits ou des services d'une entreprise avec ceux d'une autre devrait donc montrer "les qualités" de son propre produit mais sans divulguer les vices cachés (éventuels) qui existeraient dans les produits concurrents. Ce dosage subtil conduit donc à conclure que la publicité comparative ne doit pas être mensongère ou trompeuse, nuisant ainsi non seulement aux intérêts de l'entreprise concurrente, mais aussi à ceux du consommateur.

DEUXIEME PARTIE

Action - Actionnaire :

Les rachats par les sociétés cotées à la bourse de Tunis de leurs propres actions

En Tunisie, la souscription et l'achat par la société de ses propres actions sont interdits d'après l'article 88 de la loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier. Toutefois, si la société décide la réduction de son capital non motivée par des pertes, l'assemblée générale extraordinaire des actionnaires peut autoriser le conseil d'administration, pendant une période déterminée, à acheter un nombre d'actions en vue de les annuler.

La loi 99-92 relative à la relance du marché financier et modifiant la loi n° 94-117, permet aux sociétés admises à la cote de la Bourse d'acheter les actions qu'elles émettent en vue de réguler leurs cours sur le marché. On est donc passé d'un régime d'interdiction pure et simple à un régime d'interdiction avec des dérogations bien encadrées.

L'article 73 du règlement du conseil du marché financier relatif à l'appel public à l'épargne stipule "Les interventions d'une société sur ses propres titres doivent avoir pour objet, dans l'intérêt de ses actionnaires, soit d'assurer la liquidité du marché du titre concerné, soit de réduire les fluctuations excessives de son cours, soit d'annuler ses actions".

L'article 19 de la loi n° 94-117 du 14 novembre 1994 portant réorganisation du marché financier fixe la procédure de rachat. Pour cela, l'assemblée générale ordinaire des actionnaires doit expressément autoriser le conseil d'administration de la société à acheter et à vendre ses propres actions en Bourse. Ce conseil détermine notamment les conditions d'achat et de vente des actions sur le marché, le nombre maximum d'actions à acquérir et le délai dans lequel l'acquisition doit être effectuée.

Cette autorisation ne peut être accordée pour une durée supérieure à 3 ans et la société ne peut détenir plus de 10 % des actions déposées

auprès de la STICODEVAM. La société doit disposer de réserves autres que les réserves légales et leur montant doit être au moins égal à la valeur de l'ensemble des actions à acquérir.

Pour être régulières, les interventions doivent obéir à certaines conditions qui les distinguent des manipulations de cours et leur donnent leur légitimité : Ces interventions doivent être effectuées par un seul intermédiaire par séance de bourse, elles ne peuvent être réalisées par transactions de blocs, elles ne doivent pas avoir lieu durant les périodes d'opérations sur titres ou de publications d'informations ou des comptes. Les cours d'intervention doivent être situés dans une fourchette définie par le cours le plus bas et le cours le plus élevé autorisés au cours de la séance de bourse, le volume maximal ne doit pas dépasser les 25% de la moyenne des transactions quotidiennes constatées sur une période de référence de 30 jours de Bourse précédant l'intervention, les actions acquises ne donnent droit ni à dividende ni à préférence de souscription, ni au vote. Elles ne sont pas prises en compte pour le calcul des différents quorums.

Le conseil du marché financier doit être informé aussi bien avant l'exécution du programme de rachat, que mensuellement, pendant la réalisation du programme, et à la clôture de l'opération, où il doit recevoir un rapport détaillé de son déroulement et sur les effets qu'elle a engendrés. La société doit tenir un registre spécial de ces opérations. Le CMF vérifie notamment l'égalité de traitement de tous les actionnaires et l'absence de délits d'initiés.

La loi tunisienne semble assez souple, aucun délai n'est exigé entre la date de l'assemblée générale et celle de la fixation des conditions par le conseil d'administration.

Sociétés de recouvrement de créances :

Prise en charge des frais de recouvrement de créance

Certaines sociétés créancières font recours à des sociétés de recouvrement afin de tenter de recouvrer leurs créances.

De manière quasi systématique, les sociétés de recouvrement réclament auprès du débiteur, outre le paiement de sa dette, des frais

complémentaires plus ou moins importants.

Ces frais de recouvrement sont-ils justifiés ?

En principe, les frais de recouvrement, entrepris sans titre exécutoire, restent à la charge du créancier.

En effet, les frais réclamés par la société de recouvrement au débiteur ne correspondent pas à l'accomplissement d'un acte prescrit par la loi au créancier.

Ainsi, il faut retenir qu'en matière de frais de recouvrement, les règles sont différentes que l'on se trouve dans le cadre d'un recouvrement amiable ou au contraire, contentieux.

Lorsque le recouvrement d'une créance est

amiable, les frais de recouvrement ne peuvent pas en principe être mis à la charge du débiteur.

Si un titre exécutoire est obtenu par un créancier, celui-ci peut cette fois-ci demander que les frais de contentieux, c'est-à-dire par exemple d'envoi d'une lettre recommandée par une société de recouvrement au débiteur, soient mis à la charge du débiteur en plus du montant de sa créance.

Ainsi, en résumé, en cas de recouvrement amiable de créance, les sociétés de recouvrement sont rémunérées par les seuls créanciers, ces dernières ne pouvant exiger en plus une rémunération de la part des débiteurs.

Sociétés commerciales :

La mise en veilleuse des sociétés et ses conséquences fiscales

La nécessité de recourir à la mise en sommeil d'une société intervient souvent suite à la cession de son fonds de commerce par ladite société. En effet, la dissolution de la société n'est pas automatique et les dirigeants peuvent décider de conserver cette "coquille vide" pour diverses raisons (éventuelle reprise d'une nouvelle activité, considérations fiscales etc.).

La mise en sommeil correspond donc à une période de cessation temporaire de l'activité. La société continue d'exister légalement et n'est donc pas radiée du registre du commerce, mais il ne s'agit plus que d'une structure juridique vidée de toute substance.

1. Décider de la mise en sommeil de la société

Il appartient au représentant légal de la société de prendre cette décision. Le représentant légal est libre de prendre cette décision seul, cependant il est recommandé d'obtenir l'accord des autres associés. Ainsi, le plus souvent, une assemblée générale est tenue à cet effet. Le vote sur la cessation de l'activité, tout en maintenant l'immatriculation au registre de commerce, est alors soumis à tous les associés.

Une fois cette décision prise, il est nécessaire de procéder à sa publicité, afin de la rendre opposable aux tiers. Cette formalité de publicité consiste principalement en la notification de la décision et l'inscription au centre de formalités des entreprises qui insérera alors l'inscription modificative (cessation d'activité) au registre de

commerce. C'est le représentant légal qui doit normalement se charger de cette formalité. Le greffier du tribunal, procédera, quant à lui, à l'insertion automatique de cette mention au J.O.R.T.

Le fonctionnement d'une société en sommeil

Bien que la société en veilleuse n'exerce effectivement aucune activité, elle continue d'exister légalement et fiscalement. Par conséquent, elle reste astreinte à certaines formalités.

- L'assemblée générale ordinaire continue d'être tenue annuellement et les comptes sociaux doivent aussi être établis sur cette base annuelle.

- La déclaration de résultats annuelle reste obligatoire, le cas échéant la mention "néant" y sera portée.

- La société n'est plus redevable de la TVA durant la mise en sommeil.

- En revanche, les cotisations sociales afférentes au dirigeant restent dues.

La fin de la mise en sommeil

La mise en sommeil d'une société a vocation à être seulement temporaire. En principe, elle est limitée à 2 ans. Elle prend fin soit de manière volontaire du fait des dirigeants, soit d'office par

le greffier.

- A tout moment suivant la décision de mise en sommeil, les dirigeants peuvent décider d'y mettre fin par une nouvelle inscription modificative au RCS. Plusieurs cas de figure peuvent se présenter, à savoir :

- La reprise de l'activité : Les dirigeants décident de redémarrer une activité commerciale, la société reprend alors " vie ".

- La dissolution de la société : La liquidation de la société devra dans ce cas être opérée dans un premier temps, pour ensuite procéder à sa dissolution. La société disparaît totalement et " meurt ".

- La cession de la société : La société continue d'exister, mais elle est reprise et dirigée par de nouveaux associés.

- D'autre part, le greffier peut, après une période de deux années de mise en sommeil, proposer la radiation d'office de ladite société au juge commis à la surveillance du RCS. Il devra néanmoins en aviser la société au préalable. Si la radiation est prononcée, le représentant légal dispose d'un délai de 6 mois pour saisir le juge

commis à la surveillance des registres afin de contester cette décision.

Ainsi, afin d'éviter le risque d'une radiation d'office, le représentant légal doit réactiver la société au plus tard deux ans après la mise en sommeil.

Les conséquences fiscales de la mise en sommeil : Aux termes de l'article 49 du code de l'IRPP et de l'IS, un impôt annuel de 200 dinars pour les entreprises soumises au taux de 10% et de 350 dinars pour les entreprises soumises au taux de 30% ou au taux de 35% est dû sur les sociétés en veilleuse ou qui ne réalisent pas de chiffre d'affaires. Néanmoins, l'impôt de 200 D ou de 350 D dû par les sociétés qui ne réalisent pas de chiffre d'affaires ne s'applique pas aux sociétés nouvelles durant la période de réalisation du projet sans que cette période ne puisse dépasser dans tous les cas trois ans à compter de la date du dépôt de la déclaration d'existence. Cet impôt de 200 ou de 350 D ne s'applique pas non plus aux sociétés qui ont cessé leur activité et qui ont déposé une déclaration de fermeture définitive conformément aux dispositions du paragraphe I de l'article 58 du code de l'IRPP et de l'IS.

Transformation des sociétés :

Transformation de la société anonyme en SUARL ?

Toutes les sociétés à l'exclusion de la société en participation peuvent opter pour une transformation en choisissant l'une des formes prévues par le code des sociétés commerciales (Article 433 du code des sociétés commerciales). La transformation ne peut normalement intéresser une société en participation puisque cette société n'a pas de personnalité morale. Toutefois et en application des dispositions de l'article 86 du code précité, la société en participation se transforme de plein droit en société en nom collectif en cas de cession des parts à un tiers.

Pour la société anonyme, cette liberté de choix de la forme issue de la transformation est relative. En effet, la société anonyme ne peut se transformer qu'en société en commandite par actions ou en société à responsabilité limitée (Article 433 du code des sociétés commerciales).

On peut s'interroger si, en cas de réunion des actions entre une seule main, la transformation en SUARL est possible ?

D'abord, il convient de noter que la forme de SUARL n'est pas expressément prévue par l'article 433 du code des sociétés commerciales. Ce dernier s'est en effet limité à prévoir la forme de la SARL et de la société en commandite par actions.

Mais on peut répliquer que la SUARL n'est qu'une variante de la SARL. En effet, en application des dispositions de l'article 148 du code des sociétés commerciales "Le régime juridique des SARL est applicable aux SUARL sous réserve des dispositions contraires prévues au présent titre".

Cependant, le régime de transformation en SUARL en cas de réunion des titres entre les mains d'une seule personne n'est pas applicable aux sociétés anonymes. Ce régime prévu par l'article 23 du CSC régit exclusivement les sociétés de personnes et les SARL. Il en découle que la réunion des actions entre une seule main entraîne la dissolution de la société anonyme.