

Le Manuel Permanent du Droit des Affaires tunisien

FEUILLES RAPIDES DE DROIT DES AFFAIRES

N° 218

Décembre 2013

SOMMAIRE

PREMIERE PARTIE

Fiscalité de l'entreprise

Fiscalité internationale :

Traitements fiscaux des dividendes dans le cadre de la convention fiscale entre la France et la Tunisie

Dividendes distribués par des sociétés françaises au profit de personnes résidentes de Tunisie

P. 4

Retenue à la source :

Eléments exclus de l'imposition et de la retenue à la source : Exonération de l'indemnité d'expatriation servie aux salariés résidents en Tunisie qui exercent leur activité à l'étranger

Quelles sont les conditions d'exonération de l'indemnité d'expatriation ?

P. 4

Taxe sur la valeur ajoutée :

I/ Fait générateur et exigibilité de la TVA : Cas particulier des opérations de leasing

Selon l'activité de l'entreprise, la TVA exigible est calculée de manière différente, il faut pour cela bien distinguer la notion de fait générateur et d'exigibilité de la TVA

P. 6

II/ Affaires résiliées ou annulées : Récupération de la TVA en cas d'opérations résiliées ou annulées

Condition de déduction de la TVA relative à des affaires supposées résiliées ou annulées

P. 6

III/ Taxe sur la valeur ajoutée : Précisions sur la déduction partielle de TVA

Quels sont les textes réglementaires et la doctrine administrative en la matière. Quelles sont les modalités d'application de ce dispositif ?

P. 7

Transmission d'entreprises suite à l'atteinte du propriétaire de l'âge de la retraite :

Exonération des plus-values de cession en cas de départ à la retraite

Les propriétaires des sociétés qui cèdent leurs entreprises à l'occasion de leur départ à la retraite bénéficient du dispositif d'exonération sur les plus-values réalisées.

P. 7

Obligations sociales de l'entreprise

Congé annuel payé :

La période de congé annuel payé ne peut être remplacée par une indemnité financière, sauf en cas de fin de relation de travail

Le salarié doit prendre ses jours de congés payés.

P. 9

Durée du travail :

Heures supplémentaires : L'obligation d'effectuer des heures supplémentaires

Les heures supplémentaires doivent-elles être effectuées obligatoirement par le salarié ? En d'autre terme, le salarié peut-il refuser d'effectuer des heures supplémentaires ?

P. 10

Salarié en retard :

Les retenues sur salaire pour retard au travail

Une retenue sur salaire face aux retards d'un salarié est-elle licite ?

P. 10

Ventes commerciales :

Sanctions du manquement à l'obligation de délivrance de la chose : Le libre choix de l'acquéreur

Lorsque le vendeur méconnaît son obligation de délivrance, l'acheteur peut librement demander l'exécution forcée du contrat ou sa résolution.

P. 11

DEUXIEME PARTIE

Administration et direction de la société anonyme :

Sur le pouvoir vis à vis des tiers du directeur général adjoint dans les SA

La limitation du pouvoir de représentation du directeur général adjoint dans une société anonyme est-elle opposable aux tiers ?

P. 11

Apports :

L'évaluation des apports en nature : Responsabilité en cas de surévaluation

Quels sont les associés tenus solidairement envers les tiers en cas de surévaluation des apports en nature ?

P. 12

Assemblées générales d'actionnaires :

Ordre du jour : La question de la modification de l'ordre du jour en séance

Peut-on, en cours de séance de l'assemblée générale, ajouter à l'ordre du jour une question ne figurant pas sur la convocation officielle ?

P. 13

Augmentation de capital :

Modalités pratiques de la fixation du prix d'acquisition des titres lors d'une augmentation de capital

Est-il nécessaire de réévaluer l'actif immobilier avant l'augmentation de capital ?

P. 13

Cession des droits sociaux :**La convention de garantie de passif et d'actif : Points clés d'une garantie d'actif et de passif**

Face au caractère limité des garanties légales en cas de cession de parts sociales ou d'actions, les cessionnaires sont enclins à exiger du cédant des garanties de passif.

P. 14**Compte courant d'associé :****Aspects juridiques et incidences fiscales**

Le compte courant d'associé dans les sociétés commerciales.

P. 15**Expertise de gestion :****Le domaine de l'expertise de gestion**

Quels sont les actes visés par l'expertise de gestion ?

P. 18**Gérant de SARL :****La démission du gérant de SARL : Mode d'emploi**

Quelle procédure le gérant doit-il respecter pour démissionner valablement ?

P. 19**Sociétés (Généralités) :****Actes accomplis par une société non encore immatriculée**

Quel est le sort des actes accomplis par une société avant son immatriculation ?

P. 19**Statuts :****La signature des statuts de la SARL par les associés**

Les signatures des statuts de la SARL doivent-elles être légalisées ?

P. 20

PREMIERE PARTIE

Fiscalité de l'entreprise

Fiscalité internationale :

Traitements fiscaux des dividendes dans le cadre de la convention fiscale entre la France et la Tunisie

L'imposition des dividendes français perçus par une personne résidente de Tunisie, est réglée par la convention de non double imposition conclue entre la France et la Tunisie.

Les conventions fiscales n'ont pas pour objet de définir le régime d'imposition, mais de répartir le droit d'imposer entre chaque Etat.

En vertu du paragraphe premier de l'article 14 de la convention de non double imposition conclue entre la France et la Tunisie, les dividendes payés par une société résidente d'un Etat contractant à une personne résidente de l'autre Etat contractant sont imposables dans cet autre Etat. Ainsi, le droit d'imposition des dividendes revient au pays de la résidence du bénéficiaire.

Cependant, l'Etat, dont la société qui paie les dividendes est résidente, conserve le droit d'imposer les revenus ainsi visés, si sa législation fiscale le prévoit.

Il résulte de ces dispositions que les dividendes distribués par des sociétés françaises (de droit français) au profit de personnes résidentes de Tunisie sont soumis à la retenue à la source au taux prévu par la législation fiscale française en vigueur.

En effet, en vertu du 2 de l'article 119 bis du code général des impôts français, les revenus distribués par les sociétés dont le siège social est situé en France métropolitaine ou dans les départements d'outre-mer font l'objet d'une retenue à la source dont le taux est fixé à 30 % à compter du 1er janvier 2012 (25 % antérieurement) de leur montant brut lorsqu'ils

bénéficient à des personnes qui n'ont pas leur domicile fiscal ou leur siège en France.

Notons que les dividendes et revenus assimilés provenant de source tunisienne, distribués à des personnes résidentes de France ou à des sociétés françaises, sont, en principe, imposables en Tunisie et en France, conformément à la législation interne de chacun des États. Compte tenu de l'exonération des distributions des bénéfices en Tunisie à partir du 1er janvier 1990, une telle clause conventionnelle n'a plus d'effet fiscal en ce qui concerne la Tunisie. De ce fait, les dividendes distribués par toute société établie en Tunisie à des non résidents sont exempts de toute imposition et par conséquent de toute retenue à la source.

Cas particulier : dividendes se rattachant à un établissement stable : Des règles particulières sont prévues lorsque le bénéficiaire des dividendes possède dans l'Etat de la source de ces revenus, un établissement stable

Par dérogation aux règles ci-dessus, le paragraphe 5 de l'article 14 de la convention fiscale entre la France et la Tunisie dispose que lorsque le bénéficiaire des dividendes susvisés possède dans l'Etat de la source un établissement stable et que les revenus en cause se rattachent à l'activité de cet établissement, les dividendes sont imposables dans ledit Etat.

Retenue à la source :

Eléments exclus de l'imposition et de la retenue à la source : Exonération de l'indemnité d'expatriation servie aux salariés résidents en Tunisie qui exercent leur activité à l'étranger

Conformément aux dispositions de l'article 38 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, l'indemnité d'expatriation payée aux salariés résidents en Tunisie et travaillant auprès des

exploitations situées à l'étranger est exonérée de l'impôt sur le revenu en Tunisie.

Toutefois, pour être exonérée l'indemnité d'expatriation doit réunir quatre conditions :

(1) Condition liée au salarié : L'exonération s'applique à tout salarié qui exerce son activité à l'étranger pour des séjours prolongés ou de courte durée en tant qu'agent d'un employeur public ou privé, établi ou domicilié en Tunisie.

Pour bénéficier de l'exonération, l'indemnité d'expatriation, émoluments et autres avantages, doivent être payés en contrepartie d'un travail effectivement réalisé à l'étranger.

(2) Condition relative à l'employeur : Le bénéfice de l'exonération est subordonné à la condition que l'employeur soit établi ou domicilié en Tunisie, peu importe que la rémunération soit payée en Tunisie ou à l'étranger, ou qu'elle soit supportée par l'entreprise installée en Tunisie ou par l'un de ses établissements ou filiales établis à l'étranger ou que l'employeur soit une entreprise tunisienne ou même un établissement stable tunisien d'une entreprise étrangère.

(3) Condition relative à l'activité exercée à l'étranger : L'indemnité d'expatriation doit être versée en contrepartie de l'exercice à l'étranger de l'une des activités limitativement énumérées par la loi. Il doit s'agir :

- d'études techniques, économiques, sociales ou environnementales ;
- d'assistance technique, ou
- de travaux de construction, de montage, de surveillance ou de maintenance s'y rattachant.

a- L'activité doit porter sur des études techniques, économiques, sociales ou environnementales

L'étude est par définition un ensemble de travaux qui précèdent et préparent l'exécution d'un projet, d'un ouvrage, faisant l'objet d'un rapport destiné à la personne qui l'a commandée.

Elle suppose de la part de la personne qui la réalise les connaissances requises dont un certain degré de savoir dans le domaine concerné. À titre d'exemple, constituent des études techniques, toute étude préalable à l'implantation d'une usine ; cela va de la rédaction de l'appel d'offres, du cahier des charges à la conception des plans de l'usine.

b- L'activité doit porter sur une assistance technique

L'assistance technique est définie comme étant l'opération qui consiste à communiquer, par une personne, les connaissances usuelles de sa

profession à une autre personne. La forme la plus courante de l'assistance technique est la mise à disposition de personnel spécialisé dans un domaine déterminé.

c- L'activité doit porter sur des travaux de construction, de maintenance, de montage ou de surveillance s'y rattachant

L'expression "travaux de construction" doit être entendue au sens large. Elle couvre à titre d'exemple aussi bien la construction de bâtiments que celle de routes, de ponts, de barrages ainsi que les travaux de terrassement et de dragage.

L'exonération s'applique à tous les agents affectés sur les chantiers de construction, de maintenance, de montage ou de surveillance, et ce, quelles que soient leurs attributions, c'est-à-dire le personnel technique et administratif dès lors qu'ils sont employés par l'entreprise chargée de la réalisation du chantier.

L'exonération s'applique même si l'employeur n'est pas le titulaire du chantier sur lequel il a détaché son personnel. Il peut s'agir d'un inspecteur technique qui effectue à l'étranger des missions de montage, de mise en route, d'entretien, de dépannage ou de mise en service du matériel industriel ou pour assurer une formation au personnel local à utiliser ce matériel.

(4) Condition liée aux éléments de la rémunération : L'exonération de l'impôt sur le revenu s'applique à l'indemnité d'expatriation, aux émoluments et autres avantages en nature ou en espèces versés aux salariés au titre de leur activité à l'étranger. Il s'agit notamment :

- des rémunérations supplémentaires versées au salarié du fait de son expatriation sous différentes formes, (indemnité de logement, frais de scolarisation des enfants etc...) ;
- des avantages en nature servis au même titre au salarié tels que les frais de voyage de la Tunisie vers le pays d'accueil, la mise à disposition d'un logement dans le pays d'accueil...

Sont exclues du bénéfice de cette exonération, les rémunérations que percevait l'intéressé avant son départ à l'étranger ainsi que toute autre rémunération ou prime versée à quelque titre que ce soit audit agent avant son départ à l'étranger.

Taxe sur la valeur ajoutée :

I/ Fait générateur et exigibilité de la TVA : Cas particulier des opérations de leasing

Le fait générateur se définit comme le fait par lequel sont réalisés les conditions légales nécessaires pour l'exigibilité de la taxe. C'est l'évènement qui donne naissance à la créance fiscale du trésor.

L'intérêt du fait générateur est le changement de la législation fiscale (changement de taux).

L'exigibilité permet de déterminer :

- La période au titre de laquelle le montant des opérations imposables doit faire l'objet d'une déclaration.
- La date à laquelle le droit à déduction prend naissance chez le client dès lors qu'il a la qualité de redevables.

En général, fait générateur et exigibilité interviennent au même moment ; c'est le cas des livraisons et achats de biens meubles corporels, c'est-à-dire, lors de la délivrance des biens.

Contrairement aux livraisons de biens, le fait générateur et la date d'exigibilité ne coïncident pas.

Lorsqu'il s'agit de prestations de services (ou de travaux immobiliers), le fait générateur est

constitué par l'exécution de la prestation tandis que la date d'exigibilité de la TVA correspond à la date d'encaissement des avances, acomptes et règlement du solde de la facture.

La date d'exigibilité peut donc être postérieure (paiement à crédit) ou antérieure (avances sur commande, comme dans le bâtiment lors de la signature du devis) à la facturation

Qui du leasing ?

Il importe de rappeler à cet effet que le leasing relève des opérations commerciales autres que les ventes, et s'intègre dans le cadre des prestations de services. Son fait générateur est donc régi par l'article 5 du code de la taxe sur la valeur ajoutée qui stipule que "pour les prestations de services, le fait générateur est constitué par la réalisation du service ou par l'encaissement du prix ou des acomptes lorsqu'il intervient antérieurement à la réalisation du service".

Du moment que le loyer est payé avant son échéance, dans ce cas, la TVA doit être déclarée et reversée dans le cadre de la déclaration du mois qui suit cette perception.

II/ Affaires résiliées ou annulées : Récupération de la TVA en cas d'opérations résiliées ou annulées

Aux termes du point 5 du § IV de l'article 9 du code de la TVA, la TVA perçue à l'occasion d'affaires qui sont, par la suite, résiliées ou annulées, est imputée sur la TVA due sur les opérations réalisées ultérieurement dans les limites des délais de prescription.

Pour bénéficier de cette déduction, les assujettis doivent joindre à leur déclaration mensuelle un état indiquant :

- Les noms et adresses des personnes avec lesquelles les affaires sont conclues ;
- La date de l'opération initiale et de celle rectifiée ;
- Les folios du livre journal ou du livre spécial sur lequel ont été enregistrées les factures initiale et rectifiée ;

- Le montant de la facture initiale et celui sur lequel porte la résiliation ou l'annulation.

Une affaire doit être considérée :

- annulée, à la date où, après avoir passé commande et versé des acomptes, l'acheteur, qui ne donne pas suite à cette commande, se fait rembourser ses versements ;
- résiliée, à la date où les parties sont replacées dans la situation antérieure à la réalisation de l'opération.

Selon le tribunal administratif, la déduction prévue par l'article 9 du code de la taxe sur la valeur ajoutée est subordonnée non seulement au respect de la formalité de dépôt de l'état des affaires résiliées ou annulées, mais également à preuve de la résiliation desdites affaires (Tribunal administratif, Affaire n° 32974, 28

octobre 2002).

Ainsi, dans le cadre de la procédure prévue à 9 du code de la TVA, la taxe ne peut être déduite

que sous réserve que soient apportées toutes les justifications utiles quant à la réalité des opérations annulées ou résiliées.

III/ Taxe sur la valeur ajoutée : Précisions sur la déduction partielle de TVA

La doctrine administrative en matière de déduction partielle en matière de TVA a été précisée notamment par :

- le précis de la taxe sur la valeur ajoutée (Direction générale des impôts. Page 94 à 103),
- une note commune n° 56 de l'année 1990 : Déduction de la TVA par les assujettis partiels - Règle de l'affectation.

Les entreprises partiellement assujetties sont des entreprises qui regroupent à la fois des activités assujetties à la TVA et des activités exonérées relevant du tableau A ou se situant en dehors du champ d'application de la TVA.

Ces entreprises ne peuvent déduire l'intégralité de la TVA ayant grevé l'ensemble de leurs achats de biens et services. Pour déterminer le sort de chaque TVA subie en amont, il y a lieu d'appliquer la règle de l'affectation.

1. La règle de l'affectation : Cette règle, qui favorise le principe de neutralité de la TVA, amène, après avoir divisé l'entreprise en secteurs d'activités distincts, à déterminer pour chaque achat de bien et de service si son affectation est exclusive à un secteur ou si elle est mixte aux deux secteurs.

Ainsi, elle amène à considérer qu'une entreprise partiellement assujettie utilise, selon le cas, des biens et services :

- affectés exclusivement à un secteur soumis et pour lesquels elle bénéficie de la déduction totale, sauf les exclusions légales,
- affectés exclusivement à un secteur non soumis et pour lesquels elle ne bénéficie d'aucun droit à déduction,
- affectés d'une façon commune au secteur soumis et au secteur non soumis, pour lesquels

elle ne bénéficie que de la déduction d'une partie de la taxe déterminée selon la règle du prorata.

2. La règle du prorata : La règle du prorata de déduction applicable à la TVA grevant les achats de biens y compris les investissements et les services utilisés communément par les deux secteurs de l'entreprise (à savoir le secteur soumis et le secteur qui ne l'est pas) fait que l'entreprise ne déduit que la quote-part de TVA correspondant aux activités soumises selon le pourcentage des activités soumises et assimilées par rapport à l'ensemble des activités de l'entreprise. Ce pourcentage est dit "prorata".

Ce prorata est à la fois général et unique. Il est général, parce que, sauf exception, l'ensemble des recettes réalisées par l'entreprise concourent à sa détermination. Il est unique parce que toute l'entreprise ne peut utiliser qu'un seul prorata par an.

Le pourcentage général de déduction applicable à une année civile est dégagé d'après les opérations réalisées au cours de l'année civile précédente ou selon les comptes prévisionnels en cas d'entreprise nouvellement installée ou nouvellement assujettie. Il est déterminé au début de l'année pendant laquelle il est utilisé. Ainsi, le prorata à utiliser pour la déduction des taxes communes grevant les biens et services acquis par une entreprise partiellement assujettie en 2014 est celui dégagé début 2014 à partir des données de 2013.

Néanmoins, si pour les biens autres que les immobilisations amortissables ainsi que les services, la déduction opérée selon le prorata est définitive, la récupération initiale relative aux immobilisations amortissables est susceptible d'être modifiée à la fin de l'année d'acquisition du bien si le prorata de déduction varie d'un pourcentage strictement supérieur à plus ou moins 5%.

Transmission d'entreprises suite à l'atteinte du propriétaire de l'âge de la retraite :

Exonération des plus-values de cession en cas de départ à la retraite

L'article 11 bis du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les

sociétés prévoit la déduction des plus values provenant de la cession totale des éléments de

l'actif et les plus-values provenant de la cession partielle des actifs constituant une unité économique indépendante et autonome, et ce, lorsque les opérations de cession interviennent suite à l'atteinte du propriétaire de l'entreprise de l'âge de la retraite.

Selon la note commune n° 33 de l'année 2007 (Texte n° DGI 2007/68), est considérée, unité économique indépendante et autonome, l'ensemble des actifs et passifs d'une partie d'une entreprise qui représente, au niveau de sa structure une exploitation pouvant poursuivre l'activité de façon indépendante et par ses propres moyens.

Par ailleurs, en vertu du numéro 19 de l'article 38 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, ne sont pas soumis à l'impôt, les plus values provenant de la cession totale des actions ou parts sociales par un dirigeant d'une société qui possède plus de 50% du capital et qu'il cède pour avoir atteint l'âge de la retraite. La déduction pour les opérations de cession des actifs et l'exonération pour les opérations de cession des participations, s'appliquent nonobstant le secteur d'activité de l'entreprise cédée ou de la société dont les participations dans son capital sont cédées.

Le bénéfice de cette déduction est subordonné à la satisfaction de conditions de fond et de forme suivantes :

1. Conditions de fond :

- L'inscription des actifs cédés au bilan de l'entreprise à la date de la cession : Le bénéfice de cette déduction est subordonné à l'inscription des actifs objet de la transmission au bilan de l'entreprise.

Selon la note commune n° 33 de l'année 2007, cette condition est considérée remplie pour le cas d'un fonds de commerce constitué ainsi que pour les actifs cédés par les personnes physiques soumises à l'impôt sur le revenu selon le régime réel sur la base des obligations comptables simplifiées.

Sur la base de ce qui précède, la plus value provenant de la cession du fonds de commerce constitué et des exploitations individuelles soumises aux obligations comptables simplifiées est déductible de l'assiette imposable lorsque la cession intervient dans les conditions prévues par la loi de finances pour l'année 2007.

- La poursuite de l'exploitation : Le bénéfice de la déduction de la plus value au titre de la cession des actifs est subordonné à la poursuite par l'entreprise cessionnaire de l'exploitation de l'entreprise ou de l'unité économique acquise pour une période de 3 ans au moins à partir de l'année qui suit l'année de l'acquisition.

Le bénéfice de l'exonération pour le cédant de ses actions ou de ses parts sociales est également subordonné à la poursuite de l'exploitation de la société qu'il dirigeait pour une période de 3 ans au moins suivant l'année de l'exonération.

La poursuite de l'exploitation, dans les deux cas, suppose selon l'hypothèse sous-jacente prévue par le cadre conceptuel de la comptabilité relative à la continuité de l'exploitation, que l'entreprise n'ait ni l'intention ni l'obligation de mettre fin à ses activités ou de réduire le volume de ces opérations de façon notoire.

La cessation de l'activité pour une période limitée pour des motifs dictés par l'exploitation optimale de l'entreprise comme par exemple l'arrêt pour des réparations ou des améliorations n'est pas considéré comme non respect de la condition relative à la poursuite de l'activité. Toutefois, la réduction du volume de l'activité de façon notoire et volontaire ou la prise de décisions concrètes portant préjudice à la continuité de l'entreprise et conduisant à l'arrêt futur de son activité est considérée comme arrêt implicite de l'activité.

Par ailleurs, est considérée comme arrêt de l'exploitation, la cession de l'entreprise ou de l'unité économique acquise avant l'expiration de la période de 3 ans précitée.

2. Conditions de forme : Le bénéfice de l'exonération ou la déduction de la plus-value de cession est soumis à la production à l'appui de la déclaration annuelle de l'impôt de l'année de la déduction d'un état des actifs cédés indiquant la valeur comptable nette des actifs, la valeur de cession et la plus value ou la moins value enregistrée.

Le non respect de la condition de la poursuite de l'exploitation pour les opérations de transmission des entreprises suite au départ à la retraite du propriétaire, entraîne le paiement par le bénéficiaire de la déduction de l'impôt non acquitté au titre de la plus-value déduite, majoré des pénalités de retard exigibles conformément à la législation en vigueur.

Ces dispositions ne s'appliquent pas en cas de non-respect de cette condition pour des motifs non imputables à l'entreprise cessionnaire, fixés par le décret n° 2007-1266 du 21 mai 2007.

En application du décret n° 2007-1266 du 21 mai 2007 relatif à la fixation des motifs de l'arrêt de l'activité non imputables à l'entreprise, sont considérés des motifs non imputables à l'entreprise de nature à l'empêcher de poursuivre son activité :

- la cession de l'entreprise à un tiers dans le cadre du règlement judiciaire au sens de la loi relative au redressement des entreprises en difficultés économiques.

- les cas de force majeure indépendante des faits de l'entreprise prouvés conformément à la loi et qui empêchent l'entreprise de poursuivre son activité.

- l'union des créanciers et le concordat par abandon d'actif par le failli dans le cadre de la faillite conformément aux dispositions du code de commerce, à l'exception des cas de

banqueroutes.

Selon la doctrine administrative, il n'y a pas d'échéance de la déduction pour un retraité qui cède les actifs de deux branches d'activité inscrites à son actif dans les hypothèses suivantes :

- L'exploitant garde une partie de ses branches à condition que la cession bénéficiant de la déduction concerne " une unité économique indépendante et autonome" et à condition que le repreneur poursuive l'exploitation pendant les trois ans au moins à compter du premier janvier de l'année qui suit celle de l'acquisition.

- L'exploitant ne démissionne pas de son mandat de gérant dans une autre société.

Selon la même doctrine, il y a déchéance de l'avantage si l'exploitant garde ses fonctions de gérant ou de dirigeant dans les unités cédées (Prise de position DGELF (1403) du 26 juillet 2004).

Obligations sociales de l'entreprise

Congé annuel payé :

La période de congé annuel payé ne peut être remplacée par une indemnité financière, sauf en cas de fin de relation de travail

Selon l'article 112 du code du travail, tout salarié a droit chaque année à un congé annuel payé à la charge de l'employeur.

En effet, le droit au congé annuel, consacré à 112 du code du travail, a une double finalité, à savoir permettre au travailleur de se reposer par rapport à l'exécution des tâches lui incombant selon son contrat de travail, d'une part, et disposer d'une période de détente et de loisirs, d'autre part.

Le droit au congé annuel payé de chaque travailleur doit être considéré comme un principe d'ordre public revêtant une importance particulière, auquel il ne saurait être dérogé et dont la mise en œuvre par l'employeur ne peut être effectuée que dans les limites expressément énoncées par la loi.

L'employeur doit respecter cette obligation légale et ne peut y déroger. Cela signifie que l'employeur doit mettre le salarié en mesure de prendre ses congés.

En principe, le droit au congé est un droit d'ordre public, c'est-à-dire auquel le salarié ne peut renoncer même en contrepartie d'une compensation.

Ceci étant, un salarié ne peut donc se permettre unilatéralement de renoncer à son congé moyennant compensation financière.

L'article 131 du code de travail est clair là-dessus, puisqu'il dispose "est nul, tout accord comportant la renonciation par le salarié au congé même contre l'octroi d'une indemnité compensatrice". La loi exige donc que le congé dont bénéficie le salarié soit pris en nature. Il est dès lors strictement interdit de le remplacer par de l'argent. A cet égard, il n'importe pas qu'une compensation financière du congé annuel payé repose ou non sur un accord contractuel.

Ce n'est que dans le seul cas d'une résiliation du contrat de travail, soit par l'employeur, soit par le salarié qu'il est possible de payer une indemnité pour les jours de congé non pris avant la fin des relations de travail.

Durée du travail :

Heures supplémentaires : L'obligation d'effectuer des heures supplémentaires

Les heures supplémentaires représentent une notion fondamentale en droit du travail dans la mesure où employeurs et salariés y sont confrontés quotidiennement.

Malheureusement, les heures supplémentaires deviennent souvent source de problèmes pour les employeurs lorsqu'ils se retrouvent en conflit avec certains de leurs salariés.

L'article 91 du code du travail dispose que ; "En vue d'accroître la production, l'inspection du travail peut, après avis des organisations syndicales ouvrières intéressées, autoriser les chefs des établissements à effectuer des heures supplémentaires en plus de celles qui sont déjà prévues par la réglementation sur la durée du travail.

En dehors de cette l'hypothèse, le code du travail est muet sur la question de savoir si l'employeur peut imposer des heures supplémentaires.

Peu de travailleurs sont désireux de faire des

heures supplémentaires. Dans la pratique, il est difficile d'imaginer un salarié refusant d'effectuer des heures supplémentaires, au risque de voir s'installer dans les rapports entre les parties un climat de défiance.

Il résulte en principe du pouvoir de direction de l'employeur de décider de recourir à des heures supplémentaires. Ce qui implique que le refus d'un salarié de prêter des heures supplémentaires peut le cas échéant justifier sa sanction disciplinaire, voire son licenciement.

L'obligation d'effectuer des heures supplémentaires est légitime pour autant que cela reste dans les limites autorisées par le code du travail ou les conventions collectives. Au-delà de ces limites, par exemple, si les heures demandées excèdent la durée maximale du travail ou si l'employeur ne règle pas les heures supplémentaires, il est alors possible de s'y opposer.

Salarié en retard :

Les retenues sur salaire pour retard au travail

Le code du travail est muet sur la question de savoir s'il est permis de faire des retenues sur le salaire à titre disciplinaire.

Toutefois, le code du travail ne s'oppose pas à ce que des retenues sur salaire en cas de retards ou d'absences non autorisés soient appliquées par l'employeur vis-à-vis de ses salariés. En effet, le salaire est versé en contrepartie du travail accompli par le salarié. Si ce travail n'est pas totalement exécuté pour cause d'absences ou de retards, alors l'employeur n'a plus l'obligation de verser le salaire correspondant au temps non travaillé et n'ayant pas été ultérieurement récupéré. Il peut dès lors procéder à une retenue sur la rémunération du salarié concerné.

L'employeur n'a pour obligation de verser une rémunération qu'en contrepartie du travail fourni par le salarié. Ce principe a été affirmé par la cour de cassation française, dans un arrêt de la chambre sociale du 18 juin 2008, retient que "lorsqu'un salarié n'est pas en mesure de fournir la prestation inhérente à son contrat de travail,

l'employeur ne peut être tenu de lui verser un salaire que si une disposition légale, conventionnelle ou contractuelle lui en fait l'obligation."

Cette retenue ne constitue qu'un rééquilibrage des prestations exécutées. L'employeur n'est tenu de verser un salaire à son salarié qu'en contrepartie de l'exécution de la prestation de travail. Ainsi, l'inexécution partielle de ses obligations par le salarié, absent ou en retard, autorise l'employeur à n'exécuter que partiellement ses propres obligations et donc de diminuer le montant du salaire à due proportion.

Cependant, une autre opinion estime que la retenue opérée constitue une sanction non prévue ni par le code du travail, ni par les textes conventionnels (convention collective cadre, conventions collectives sectorielles, etc..).

Certes, le salarié peut valablement être sanctionné disciplinairement pour ses retards répétés ou ses absences non autorisées. En aucun cas ces sanctions disciplinaires ne

pourront prendre la forme de retenues sur salaire. L'employeur peut cependant utiliser d'autres sanctions que la retenue de salaire. Il appartient à l'employeur de se placer sur le terrain des sanctions disciplinaires prévues par

les textes conventionnels et notamment l'article 37 de la convention collective cadre : avertissement verbal, avertissement par écrit avec inscription au dossier, blâme avec inscription au dossier.

Ventes commerciales :

Sanctions du manquement à l'obligation de délivrance de la chose : Le libre choix de l'acquéreur

L'article 591 du code des obligations et des contrats met à la charge du vendeur une obligation de délivrance de la marchandise. La délivrance consiste à mettre la chose à la disposition de l'acheteur pour qu'il puisse en prendre livraison.

La mauvaise exécution, voire l'inexécution de l'obligation de délivrance expose le vendeur à diverses sanctions.

Les articles 591 et suivants du code des obligations et des contrats appliquent à l'obligation de délivrance les sanctions ordinaires des obligations contractées par les parties dans les contrats synallagmatiques.

A cet effet, l'article 273, alinéa 1er, du code des obligations et des contrats prévoit que "lorsque le débiteur est en demeure, le créancier a le droit de contraindre le débiteur à accomplir l'obligation si l'exécution en est possible; à défaut, il pourra demander la résolution du contrat ainsi que des dommages-intérêts, dans les deux cas".

L'acquéreur qui subit un préjudice du fait de l'inexécution ou de la mauvaise exécution de l'obligation de délivrance peut choisir entre la résolution de la vente et l'exécution forcée pour sanctionner le vendeur fautif.

Cependant, l'acquéreur bénéficie-t-il de ce choix même si l'exécution de l'obligation de délivrance est encore possible ?

Selon une certaine opinion, il ressort de l'article

273 du code des obligations et des contrats que le créancier ne peut choisir entre l'exécution et la résiliation. La résiliation n'est admise que si l'exécution est impossible.

L'article 273 du code des obligations et des contrats n'a pas entendu soumettre la faculté de demander la résolution à l'impossibilité d'exécution de l'obligation ; si le législateur avait entendu rompre avec la solution traditionnelle sur ce point, il n'aurait pas employé le terme " à défaut " qui se rapporte visiblement à la volonté du créancier de ne pas opter pour le droit de contraindre le débiteur à l'exécution de l'obligation ; l'on ne saurait, sans ajouter au texte, donner à ce terme le sens de : " si l'exécution est impossible " ; cette façon de voir est corroborée par le fait que dans le deuxième alinéa de l'article 273, le législateur prévoyant le cas où l'exécution n'est plus possible que pour une partie, laisse au créancier la faculté soit de poursuivre l'exécution pour la partie qui est encore possible, soit demander la résolution, l'article 273 du code des obligations et des contrats doit donc être interprété comme l'article 1184 du code civil français.

En somme, toutes les sanctions à l'obligation de délivrance sont ouvertes à l'acquéreur ; à lui de choisir la sanction la plus appropriée à sa situation, sans que l'une d'entre elles soit par principe soumise à une autre. Son choix sera orienté en fonction de l'intérêt qu'il a à l'exécution.

DEUXIEME PARTIE

Administration et direction de la société anonyme :

Sur le pouvoir vis à vis des tiers du directeur général adjoint dans les SA

En application des dispositions de l'article 211 du code des sociétés commerciales, le président du conseil d'administration de la société anonyme de type classique assure, sous sa responsabilité, la direction générale de la

société. Il représente la société dans ses rapports avec les tiers.

L'article 212 du code des sociétés commerciales prévoit que sur proposition du président, le

conseil d'administration peut désigner un ou plusieurs directeurs généraux adjoints pour assister le président du conseil.

La loi n'a pas défini les pouvoirs des directeurs généraux adjoints. Ces pouvoirs sont normalement fixés par les statuts ou par le conseil d'administration en accord avec le président directeur général.

A cet égard, l'article 211 du code des sociétés commerciales prévoit expressément que les stipulations des statuts ou les décisions du conseil d'administration limitant les pouvoirs du président directeur général de la société anonyme sont inopposables aux tiers.

Mais il reste muet quant à l'opposabilité ou non d'une clause limitative des pouvoirs des directeurs généraux adjoints.

Selon une première opinion, en l'absence d'une disposition équivalente à l'article 211 du code des sociétés commerciales, la société peut valablement opposer aux tiers les limites fixées aux pouvoirs du directeur général adjoint par les statuts. Il appartient donc aux tiers de vérifier les statuts de la société anonyme pour s'assurer du pouvoir de représentation du directeur général adjoint avant de contracter avec celui-ci.

Selon une seconde opinion, afin d'assurer la sécurité des transactions et de la vie des affaires, le directeur général adjoint engage toujours la société vis-à-vis des tiers.

Peu importe les limitations contenues dans les statuts : les actes souscrits ou engagements pris par le directeur général adjoint sont toujours opposables à la société au profit des tiers.

Autrement dit, vis-à-vis des tiers, le directeur général adjoint est toujours censé représenter la société au nom de laquelle il agit, même s'il prend un engagement au-delà ou en dehors de ses pouvoirs statutaires.

Ainsi, un tiers peut se prévaloir à l'égard d'une société anonyme des engagements pris pour le compte de celle-ci par une personne portant le titre de directeur général adjoint, lequel est d'ailleurs englobé dans la notion de dirigeant au même titre que le président directeur général.

En somme, les stipulations des statuts, les décisions du conseil d'administration ou des assemblées générales qui limitent les pouvoirs du directeur général adjoint ne sont pas opposables aux tiers.

Apports :

L'évaluation des apports en nature : Responsabilité en cas de surévaluation

Aux termes de l'alinéa premier de l'article 100 du code des sociétés commerciales, l'évaluation de l'apport en nature doit être faite par un commissaire aux apports qui doit être désigné à l'unanimité des associés, ou à défaut par ordonnance sur requête rendue par le président du tribunal de première instance dans le ressort duquel est situé le siège de la société. Cette ordonnance est rendue à la demande du futur associé le plus diligent.

Toutefois, l'alinéa deux du même article du code précité aux futurs associés de ne pas avoir recours à un commissaire aux apports si la valeur de chaque apport en nature ne dépasse pas la somme de trois mille dinars.

Dans l'hypothèse où un commissaire aux apports n'a pas été désigné, les associés sont solidiairement responsables à l'égard des tiers de la valeur attribuée aux apports en nature lors de la constitution de la société.

Cette responsabilité a été assimilée pour

certains auteurs à une véritable obligation légale de garantie qui pèse sur tous les associés. Dès lors, pendant trois ans, les créanciers sociaux peuvent réclamer à l'un ou l'autre des associés la totalité de la différence entre la valeur attribuée aux apports dans les statuts de constitution de la société et leur valeur réelle à cette même date.

Une question se pose est celle de savoir quels sont les associés tenus solidiairement envers les tiers ?

Selon une première opinion, seuls les associés qui ont été parties à l'acte de société doivent être responsables de l'évaluation des apports car ils ont été les seuls à approuver cette évaluation.

Une seconde opinion, s'appuyant sur le fait que la responsabilité envisagée repose sur une obligation légale de garantie et non sur une faute délictuelle, considère que les associés responsables sont ceux faisant partie de la

société au jour de la poursuite.

Cette seconde opinion donne l'argumentation suivante : Si cette garantie a pour fondement l'obligation de représenter le capital social aux créanciers, elle doit peser sur ceux qui sont associés au jour où elle est demandée une nouvelle affirmation de la valeur des apports. Quant aux premiers associés qui ont cédé leur part, ils pourraient être également poursuivis, mais il faudrait alors établir leur faute personnelle.

Cependant, la rédaction de l'article 135 du code des sociétés commerciales traitant de l'augmentation du capital en nature semble

infirmer cette position doctrinale. En effet, cet article dispose " Lorsque la valeur retenue est différente de celle proposée par le commissaire aux apports, les associés au jour de l'augmentation et les personnes ayant souscrit à l'augmentation du capital sont solidairement responsables à l'égard des tiers de l'évaluation de l'apport en nature pour une période de trois ans.

Enfin, une troisième opinion, qui paraît préférable, fait peser la garantie à la fois sur les associés fondateurs, responsables de la surévaluation, et sur ceux qui auraient acquis des parts avant que le délai de trois ans ne soit écoulé.

Assemblées générales d'actionnaires :

Ordre du jour : La question de la modification de l'ordre du jour en séance

La fixation de l'ordre du jour préalablement à la tenue de l'assemblée revêt une importance capitale car l'assemblée générale ne peut délibérer sur des questions non inscrites à l'ordre du jour.

Selon l'article 283 du code des sociétés commerciales, l'ordre du jour de l'assemblée est arrêté par l'auteur de la convocation, qui est normalement le conseil d'administration ou le directoire.

Toutefois, l'article 283 du code des sociétés commerciales donne le droit à un ou plusieurs actionnaires représentant, au moins cinq pour cent du capital social de demander l'inscription de projets supplémentaires de résolutions à l'ordre du jour. Ces projets sont inscrits à l'ordre du jour de l'assemblée générale après avoir adressé par le ou les actionnaires précités à la société une lettre recommandée avec accusé de réception. La demande doit être adressée avant la tenue de la première assemblée générale

Qui des projets de résolutions présentés en

séance, qu'il s'agisse de résolutions nouvelles par rapport à l'ordre du jour ou d'amendements aux projets inscrits à l'ordre du jour ?

Une telle initiative est a priori en contradiction avec le principe de l'intangibilité des projets de résolutions publiés dans l'avis de convocation jusqu'à l'assemblée, intangibilité destinée à permettre aux actionnaires de se prononcer en tout état de cause et d'avoir la possibilité de réagir aux propositions des résolutions avant l'entrée en séance.

Le fait de soulever une question, en séance de l'assemblée, non inscrite à l'ordre du jour initial communiqué aux actionnaires avec la convocation, sans qu'aucune information n'ait été communiquée aux dits actionnaires sur ce point avant l'ouverture des travaux de l'assemblée générale, méconnaît les dispositions législatives relatives à l'information préalable des actionnaires et est de nature à entacher d'ilégalité la délibération prise dans de telles conditions.

Augmentation de capital :

Modalités pratiques de la fixation du prix d'acquisition des titres lors d'une augmentation de capital

Chaque fois qu'une société procède à une augmentation de capital, la problématique de la réévaluation de l'actif immobilier se pose.

La valeur de la part ou de l'action lors d'une augmentation de capital est nécessairement différente de sa valeur nominale. En effet, la

valeur initiale (nominale) de ces titres varie depuis la constitution de la société en fonction de différents facteurs internes (cumul des réserves) et externes (plus-values d'actif).

Il s'ensuit qu'à l'occasion d'une opération d'augmentation de capital avec entrée de

nouveaux actionnaires ou associés, les dirigeants de la société doivent déterminer la valeur réelle de l'action ou de la part sociale à la date de cette opération. Cette valeur est calculée sur la base d'une évaluation de l'entreprise qui tient nécessairement compte des plus-values latentes de l'actif immobilisé (dont les terrains) et du goodwill de l'entreprise

Ainsi, il ne sera pas nécessaire de réévaluer l'actif immobilisé au sens comptable du terme (enregistrement du terrain pour sa valeur réévaluée et de la plus-value au compte du

passif (Ecart de réévaluation) avant une opération d'augmentation de capital

Enfin, à titre de rappel, le prix de souscription des nouvelles actions ou parts émises dans une opération d'augmentation de capital est constitué du prix démission (payée à la société), majorée, le cas échéant, du prix des droits de souscription achetés qu'un nouveau actionnaire ou associé doit régler aux anciens actionnaires pour pouvoir participer à l'augmentation du capital.

Cession des droits sociaux :

La convention de garantie de passif et d'actif : Points clés d'une garantie d'actif et de passif

L'acquisition de droits sociaux (actions d'une SA, parts d'une SARL...), afin de prendre le contrôle d'une société, peut présenter certains risques. En effet, il y a le passif que l'on voit et celui qui peut ne pas être connu au jour de la cession, mais qui pourtant reste imputable à la gestion du cédant. De même, il peut y avoir des actifs que l'on croyait exister mais qui se révèlent être d'une valeur moindre ou encore être absents de la cession. Or tous ces imprévus entraînent une diminution de la valeur de la cible acquise et il convient de compenser cette dévaluation patrimoniale.

Il s'agit d'une sécurité juridique supplémentaire dans le cas d'une opération de cession de parts sociales ou d'actions.

L'acquisition d'un bloc de parts sociales ou d'actions permettant d'en prendre le contrôle de la société est généralement assortie d'une convention de garantie d'actif et de passif.

Pour faire face à une situation d'un passif inconnu lors de la cession de parts sociales, il convient de stipuler, au moment de la cession, une garantie conventionnelle de passif par laquelle le cédant des parts sociales s'engage à assumer toutes les dettes sociales nées avant la cession.

En l'absence d'une telle convention, la garantie légale à laquelle le cédant est tenu à l'égard du cessionnaire est un peu limitée. En droit tunisien, il existe certes des garanties légales attachées à la formation du contrat, le droit des obligations et contrats distingue les vices de consentement : l'erreur sur la chose ou sur le prix, et le dol, toutefois ces garanties sont difficiles à mettre en œuvre.

A noter que la convention de garantie d'actif et de passif doit être soigneusement rédigée et une attention toute particulière devra être portée aux clauses sensibles, il s'agit de :

1. La durée : La garantie doit être valable pour une durée limitée dans le temps, cette durée doit être fixée d'un commun accord entre le cédant et le cessionnaire.

La garantie d'actif et de passif visant, en grande partie, à prémunir le cessionnaire contre des risques de nature fiscale, il est conseillé à celui-ci de s'assurer que la durée de la garantie est au moins égale à celle requise pour la prescription des réclamations fiscales et de sécurité sociale afférente aux exercices antérieurs à la date de la cession.

2. La mise en œuvre de la garantie : Le cessionnaire doit mettre en œuvre la garantie après avoir eu connaissance de la réclamation permettant de mettre en œuvre la garantie.

Il est judicieux de prévoir une procédure de notification de la réclamation par lettre recommandée avec un accusé de réception à l'adresse des cédants ou à toute autre adresse signifié au cessionnaire.

Le cessionnaire doit tenir le cédant informé par lettre recommandée avec accusé de réception aussitôt qu'il aura eu connaissance de la réclamation, il sera recommandé également de prévoir que le cédant doit s'engager à se substituer à la société dans le paiement du montant de la réclamation et le cas échéant dans la procédure qui pourrait être introduit par l'ayant droit à l'encontre de la société, de manière à ce que celle-ci ne soit pas condamnée ou si elle l'est, le cédant soit substitué à elle.

Il faut prévoir également qu'en cas d'une réclamation judiciaire, le cédant doit se substituer à la société et déclarer à la juridiction saisie de prendre en charge de la réclamation et la direction du procès, il faut également prévoir la collaboration des deux parties en vue d'une solution avantageuse.

3. L'extinction de la garantie : Concernant cette clause, il faut prévoir que la garantie du cédant s'éteindra à l'expiration de la durée prévue dans la convention de la garantie.

Le cédant doit s'engager également que ses héritiers et ayants cause doivent respecter l'objet de la convention pendant toute la durée de la garantie, aux conditions de la convention à laquelle produira tous ses effets sans restriction ni réserve à l'encontre de ses successeurs et ses ayants droit.

4. La clause de cessibilité : Il faut prévoir

également qu'au cas où le cessionnaire viendrait, pendant la durée de la garantie, à céder tout ou partie des parts acquises auprès du cédant, le nouveau cessionnaire bénéficiera des dispositions de la convention de garantie qui produira son effet à son profit, au besoin, à concurrence des parts acquises si l'acquisition n'a pas porté sur la totalité des titres (parts sociales), d'une manière que le nouveau cessionnaire sera subrogé au premier cessionnaire dans les droits et actions au titre de la convention.

Notons enfin, que le cessionnaire peut également demander du cédant une garantie de la garantie, il s'agit tout simplement d'une caution bancaire donnée par le vendeur-cédant, pour une certaine durée.

Compte courant d'associé :

Aspects juridiques et incidences fiscales

Les associés d'une société apportent à celle-ci des fonds en pleine propriété qui contribuent à la formation de son capital à la création ou au cours de l'existence de la société. Mais ils peuvent également mettre temporairement à la disposition de la société des fonds dont ils restent propriétaires. Ces fonds sont comptabilisés en "comptes courants".

1. Nature juridique d'un compte courant d'associés : Le compte courant d'associé est un prêt d'un associé à la société, un ou plusieurs associés personnes physiques ou morales mettent à la disposition de la société une certaine somme d'argent dans le cadre d'une disposition statutaire ou d'une convention de compte courant.

Il s'agit d'un moyen de financement par le biais des associés. Le recours à ce type de financement est généralement justifié pour faire face à une situation d'insuffisance de fonds de roulement. De telles conventions sont très usuelles car elles s'avèrent avantageuses pour les associés et la société. En effet, l'associé en tire généralement un bon rendement par rapport aux taux pratiqués sur le marché.

Et en ce qui concerne la société, c'est un moyen de financement souple, ou l'associé devient le créancier de la société.

2. Limites juridiques à l'apport en compte courant

a) Au regard de la loi relative aux établissements du crédit : L'apport en compte courant étant qualifié de prêt consenti par un associé à la société, la légalité de cette opération doit d'abord être examinée au regard des règles du monopole des opérations de crédit consenties aux établissements de crédit et posées à l'article 14 de la loi n° 2001-65 du 10 juillet 2001, relative aux établissements de crédit, qui interdit il est interdit à toute personne non agréée en qualité d'établissement de crédit d'exercer, à titre habituel, les opérations bancaires".

L'article 3 de la même loi pose toutefois un tempérament, en son alinéa 2, en considérant que ne constituent pas des fonds reçus par le public :

"les fonds logés en compte auprès d'une entreprise par les membres du conseil d'administration, les membres du conseil de surveillance, les membres du directoire ou tout associé ou groupe d'associés assurant un contrôle effectif sur ladite entreprise".

b) Au regard du droit des sociétés : Si l'apport en compte courant n'a pas de limite en droit des sociétés, sa rémunération entre dans tous les

cas où la loi ou les statuts le prévoient dans le cadre des conventions dites réglementées, sauf si cette pratique est prévue même implicitement par les statuts et qu'elle constitue une opération courante conclue à des conditions normales.

La frontière est parfois difficile à cerner, de sorte qu'il est recommandé de traiter sans recherche de distinction, les conventions de rémunération en compte courant comme des conventions réglementées.

c) Limites fiscales : Pour éviter une rémunération excessive des comptes courants d'associés, le législateur a prévu que les intérêts alloués par la société aux associés ou aux actionnaires en contrepartie des sommes qu'ils mettent à sa disposition sont déductibles dans la limite de 8% par an à condition que le capital soit totalement libéré et que les sommes génératrices des intérêts ne dépassent pas 50% du capital.

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

- la quote-part des intérêts qui dépasse 8% calculée sur la base d'un montant n'excédant pas 50% du capital
- la quote-part des intérêts relatifs aux sommes mises à la disposition de la société par les associés qui dépasse 50% du capital et ce, quelque soit le taux d'intérêt décompté.

Par ailleurs, il y a lieu de préciser que le fait que les associés ne décomptent pas d'intérêts au titre des sommes qu'ils mettent à la disposition de la société, ne met pas obstacle à l'imposition des intérêts non décomptés entre les mains des associés et ce, sur la base de 8% des sommes mises à la disposition de la société. Dans ce cas, l'imposition a lieu même dans le cas où le capital de la société n'est pas totalement libéré et dans le cas où les sommes génératrices des intérêts dépassent 50% du capital.

Etant entendu également qu'aucune déduction n'est admise à ce titre au niveau de la société emprunteuse pour le cas des intérêts non décomptés et ce pour défaut de comptabilisation des intérêts.

3. Légalité du compte courant débiteur : Techniquement, le découvert est une forme particulière de prêt. Il peut apparaître sous forme de découvert en compte courant, d'avance par caisse, de facilités de caisse, ou de paiement par la société de dettes personnelles du

dirigeant. Si la convention du compte courant n'est pas interdite, le compte courant doit fonctionner de façon à ce qu'il ne soit jamais débiteur.

- Dans les sociétés anonymes, à l'exception des personnes morales membres du conseil d'administration, il est interdit, sous peine de nullité, au président-directeur général, au directeur général, à l'administrateur délégué, aux directeurs généraux adjoints et aux membres du conseil d'administration ainsi qu'aux conjoint, ascendants, descendants et toute personne interposée au profit de l'un d'eux, de se faire consentir par la société un découvert en compte courant ou autrement.

A l'inverse, les associés non dirigeants et les associés personnes morales peuvent se faire consentir un découvert en compte courant.

La violation de cette interdiction constitue également sur un plan pénal un abus des biens et des crédits de la société.

- Dans les SARL, l'interdiction s'étend aux gérants, aux associés personnes physiques et aux représentants légaux des personnes morales associées ainsi qu'à leurs conjoints, ascendants et descendants.

Il s'agit dans tous les cas d'une nullité d'ordre public qui peut être invoquée par les tiers et les créanciers sociaux lésés dès lors qu'ils sont en mesure de justifier un intérêt personnel, légitime et juridiquement établi.

En revanche, dans toutes les autres sociétés dans lesquelles les associés sont personnellement tenus des dettes sociales au-delà de leurs apports, l'existence d'un compte courant débiteur reste possible, mais fiscalement réglementée.

4. Conditions de remboursement du compte courant

a) Paiement par compensation : La première hypothèse qui vient à l'esprit est la compensation de la dette de libération du solde du capital et de la créance en compte courant d'associé qui peut être invoquée par un associé s'il établit que cette compensation est légalement intervenue avant l'ouverture de la procédure collective.

Cependant, pour éviter toute discussion sur la nullité d'une compensation intervenue pendant la période suspecte, il est préférable de procéder

aux écritures comptables qui s'imposent, et mieux encore d'affecter les apports à la libération du capital, plutôt qu'à un prêt consenti à la société.

b) Incorporation des comptes courants d'associés au capital social

- Dans les sociétés anonymes, l'augmentation de capital par incorporation du solde créditeur du compte courant d'actionnaire peut être réalisée dans les conditions prévues à l'article 292 du code des sociétés commerciales.

- Dans les SARL : Contrairement aux dispositions régissant la société anonyme, la libération, dans la SARL, des souscriptions en numéraire par compensation avec les créances des associés inscrites dans leur compte courant n'est pas expressément prévue par les textes.

La jurisprudence française a jugé licite un tel mode de libération dès lors que les statuts ou les associés, lorsqu'ils ont décidé l'augmentation du capital, ne l'ont pas écarté expressément (Cass. com. 7 février 1972, Rev. Soc. 1973.297 note du Pontavice ; CA versailles 25 octobre 1990, Bull. Joly 1991.76 note Jeantin ; De même il a été jugé que la libération des souscriptions n'est ni prohibée ni réglementée par la loi et que sa validité ne peut être affectée que par une fraude CA Aix 9 avril 1992, RJDA 12/92 n° 1139 ; Rapportés in Mémento pratique, sociétés commerciales, op. cit., § 1008).

Dans ce cas, il est nécessaire que le procès-verbal de l'assemblée énonce clairement la libération des parts par compensation.

Aussi, il convient de remarquer que les créances incorporées au capital doivent être certaines liquides et exigibles.

5. La cession du compte courant d'associé : Cette cession est souvent consentie concomitamment à une cession de droits sociaux. Elle est alors assimilable par la jurisprudence à une cession de créance qui échappe au droit des cessions de parts dès lors qu'il n'est pas incorporé au capital et qu'il n'ouvre à aucun droit. En revanche, l'article 205 du code des obligations et des contrats est applicable à la cession du solde créditeur, de sorte qu'elle n'est opposable à la société que par sa signification ou acceptation par la société dans un acte authentique.

6. Remboursement à tout moment : Les comptes courants d'associés ont pour

caractéristique essentielle, en l'absence de convention particulière ou statutaire, d'être remboursables à tout moment.

a) Limites statutaires ou contractuelles au remboursement du compte courant :

L'associé peut convenir dans une convention ad hoc les modalités de remboursement du compte courant d'associé (en général, en contrepartie d'une rémunération), lesquelles s'imposeront à lui jusqu'au terme de la convention. De la même manière, une résolution peut être votée en assemblée générale, qui prévoit qu'un remboursement de compte courant ne peut intervenir que si les capitaux propres sont au moins égaux au capital social. La même observation peut être répétée en ce qui concerne l'introduction initiale dans les statuts des modalités de remboursement ou de blocage du compte courant.

Très concrètement, il ressort de ce qui précède qu'un groupe majoritaire peut s'opposer au remboursement d'un compte courant d'associé abondé par un minoritaire, soit en sollicitant et obtenant des délais de paiement, soit en prenant d'urgence une résolution conditionnant le remboursement du compte courant à un seuil de capitaux propres, de résultats, etc. Cette assemblée sera opposable à l'associé, sauf à ce que celui-ci invoque la jurisprudence sur l'abus de majorité.

b) Les autres associés peuvent-ils être tenus au remboursement du compte courant de l'un d'entre eux ?

Cette question évidemment ne se pose que pour les sociétés pour lesquelles les associés sont tenus du passif social au-delà de leur participation dans le capital.

Une réponse négative s'impose. L'associé d'une société n'est pas un tiers, les tiers sont seuls habilités à poursuivre les associés de ce type de société après avoir vainement exercé des poursuites contre cette dernière.

De la même manière, un associé ne peut pas obliger un autre associé à abonder son compte courant à proportion de sa participation dans le capital de la société, sauf si bien entendu, par une convention ad hoc ou dans les statuts, il en a été stipulé autrement.

7. Sort du compte courant en cas de transfert des titres de l'associé :

Lorsqu'un associé transfert ses parts ou actions,

son compte courant ne suit pas le sort des titres à défaut de convention le stipulant. L'associé cédant reste donc fondé à exiger le remboursement de son compte courant par la société.

A l'inverse, si la convention entre le cédant et le cessionnaire des déclarations des engagements ou des actes de ce dernier a manifesté son intention de prendre en charge le passif de la société constituée par le compte courant du cédant, c'est bien vers son acheteur que celui-ci devra se retourner pour réclamer le remboursement. De plus, si l'acquéreur se porte fort du remboursement par la société du compte

courant de l'associé qui lui a vendu ses actions, il contracte une obligation de résultat qui l'obligerà à rembourser l'associé cédant en cas de défaillance de la société.

La solution vaut également si le compte courant est débiteur. L'associé d'une Société en Nom Collectif dont les pertes auraient été affectées au compte courant des associés reste débiteur de ses pertes dès lors que l'acte de cession de ses parts ne se référât pas à ses dettes vis-à-vis de la SNC ou à l'affection des pertes de celles-ci au débit du compte de l'associé.

Expertise de gestion :

Le domaine de l'expertise de gestion

L'article 209 bis du même code annonce que : "Un ou plusieurs actionnaires détenant au moins dix pour cent du capital social peuvent, soit individuellement ou conjointement, demander au juge des référés la désignation d'un expert ou d'un collège d'experts qui aura pour mission de présenter un rapport sur une ou plusieurs opérations de gestion".

Il ressort de l'article 209 bis du code des sociétés commerciales que l'expertise de gestion doit porter sur une opération de gestion pour qu'elle puisse être admise.

L'expertise de gestion tend à obtenir des informations sur "une ou plusieurs opérations de gestion". Toutefois, le code des sociétés commerciales n'a donné aucune définition de la notion d'opération de gestion.

Il est indéniable que l'opération de gestion est d'abord une opération accomplie par les organes chargés de la gestion sociale ou, plus exactement, les organes chargés de l'administration de la société et de sa direction générale.

Il faut que la demande porte bel et bien sur un acte de gestion, cette exigence étant donc exclusive des décisions prises par l'assemblée générale des associés ou des actionnaires. La jurisprudence française s'attache donc exclusivement à un critère organique : seule une décision émanant des dirigeants (à l'exception de celles prises par l'AG) est susceptible de faire l'objet d'une expertise de gestion.

Dans une société anonyme à directoire et à conseil de surveillance, l'opération est accomplie

par le directoire. Même s'il arrive que des actes soient soumis à l'approbation des assemblées générales d'actionnaires pour approbation, ils ne perdent pas leur nature d'opérations de gestion pouvant être soumises à expertise.

La difficulté de qualification de l'opération de gestion commence lorsqu'il faut déterminer l'extension de l'opération de gestion ; peut-elle englober les opérations décidées par l'assemblée générale ? Les solutions données par la jurisprudence française se tiennent à une application restrictive de la procédure. Les tribunaux sont, dans leur majorité, hostiles à l'extension de l'expertise de gestion aux opérations relevant de la compétence des organes délibérants.

Néanmoins, la jurisprudence française admet que les opérations qui relèveraient des assemblées délibérantes mais auraient fait l'objet d'une décision préalablement prise par les organes de direction fassent l'objet d'une demande d'expertise (CA Paris 2 juillet 2008).

De plus, conformément à la lettre de l'article 209 bis du code des sociétés commerciales, la demande d'expertise doit porter sur une opération particulière et non sur l'ensemble de la gestion sociale (CA Pau 13 décembre 2005). En effet, la demande n'est pas recevable si le demandeur n'a fait que s'interroger de façon générale sur la politique de gestion de la société sans demander de façon précise des explications sur des actes de gestion clairement identifiés (Chambre commerciale 14 février 2006).

Enfin, la demande d'expertise suppose que le

demandeur est déjà en mesure de formuler des griefs sur une ou plusieurs opérations

déterminées (Cour de cassation française. Com. 25 mars 1974).

Gérant de SARL :

La démission du gérant de SARL : Mode d'emploi

Aucune disposition du code des sociétés commerciales ne réglemente la démission des gérants de SARL. Toutefois, le gérant doit rester prudent. En effet, sa décision pourrait mettre en péril les intérêts de la société et sa responsabilité pourrait être engagée.

Même si les statuts ne fixent pas de délai de préavis, il est conseillé de respecter un délai raisonnable pour éviter des poursuites.

1. Respecter le délai de préavis : Toute clause statutaire empêchant le gérant de démissionner est nulle. Mais les statuts peuvent prévoir des dispositions liées au départ du gérant, notamment un délai de préavis, que celui-ci devra respecter.

2. Convoquer une assemblée générale d'urgence : Le gérant doit commencer par notifier à tous les associés sa décision par lettre recommandée avec accusé de réception. Il doit également convoquer une assemblée générale d'urgence pour désigner un nouveau gérant.

Sa démission prend effet à l'égard des associés dès qu'ils réceptionnent la lettre recommandée. Il ne pourra donc pas se rétracter, sauf s'il parvient à démontrer que sa volonté n'était pas libre et éclairée.

Sa décision n'a pas non plus à être acceptée par les associés. Si l'assemblée générale d'urgence ne parvient pas à la nomination d'un nouveau gérant, le gérant démissionnaire a intérêt :

- à saisir immédiatement le tribunal en désignation d'un administrateur provisoire. Celui-ci tentera de trouver une solution avec les associés. S'il n'y parvient pas, la dissolution de la SARL pourra être décidée par le tribunal ;
- à procéder aux formalités de publication de sa démission au registre du commerce.

3. Rédiger un rapport de gestion pour la période allant jusqu'à la fin de ses fonctions :

Celui-ci doit présenter les comptes de la SARL jusqu'à la fin des fonctions du gérant et ses perspectives d'avenir.

4. Le gérant peut-il être tenu de payer les dettes de la société après sa démission ?

- Si le gérant s'est porté caution pour la SARL :

Même après avoir démissionné, le gérant reste tenu les dettes qu'il a cautionnées, cela jusqu'à l'expiration du délai prévu dans l'acte de cautionnement. Il n'en va autrement que si l'acte de cautionnement prévoit que la cessation de ses fonctions entraînera la fin de son engagement.

Si le contrat de cautionnement ne prévoit pas de date limite, le gérant peut renoncer à tout moment à son engagement. Il devra veiller à le faire dès la cessation de ses fonctions, sans quoi il s'expose à devoir payer les dettes sociales nées après et même si le nouveau gérant s'est lui aussi porté caution.

- Si le gérant ne s'est pas porté caution :

La démission prend effet à l'égard des tiers dès le moment où le nouveau gérant fait publier au registre du commerce sa nomination ainsi que la cessation des fonctions de son prédécesseur.

Que se passe-t-il si aucun successeur n'a été nommé ou que le nouveau gérant n'a pas procédé aux formalités de publicité de sa nomination ? Cela n'a aucune incidence sur la responsabilité personnelle du gérant : les tiers ne pourront pas le poursuivre pour un fait ou un acte postérieur à la cessation de ses fonctions. Simplement, le nouveau gérant ne pourra pas conclure valablement des contrats avec les tiers.

Hormis si sa responsabilité est engagée (faute, fraude, escroquerie...), le gérant démissionnaire n'est pas en principe tenu de payer les dettes de la société.

Sociétés (Généralités) :

Actes accomplis par une société non encore immatriculée

Par principe, avant son immatriculation au

registre de commerce, la société est dépourvue

de la personnalité morale. Il est donc impossible à une société non immatriculée de prendre un engagement : l'acte est nul pour défaut de cocontractant. Seule une société dotée de la personnalité juridique peut conclure des contrats.

En pratique, il est nécessaire de conclure un certain nombre de contrats avant que la société ne soit immatriculée, voire même avant la signature des statuts. Il faudra notamment conclure un bail commercial rapidement, dans la mesure où le siège social doit obligatoirement figurer dans les statuts et parce qu'il faut justifier de la jouissance d'un local servant de siège social dans la demande d'immatriculation. Il est également nécessaire d'ouvrir un compte destiné à recevoir les apports en numéraire.

Alors, il est admis que les actes puissent être valablement conclus avant l'immatriculation de la société, et repris par cette dernière après son immatriculation, comme s'ils avaient été conclus dès l'origine par la société.

Toutefois, à cet effet, il convient que le contrat soit conclu par un "fondateur" (généralement le futur dirigeant ou associé principal de la société en devenir) et que ce contrat soit passé par le dit fondateur au nom de la société en formation.

La jurisprudence française (Cour de cassation, 3ème Chambre civile du 5 octobre 2011 pourvoi n° 09-70.571) retient la nullité absolue des actes pour avoir été conclus par une société inexistante. Cette nullité est insusceptible de confirmation ou de ratification. La situation ne peut être réparée que par la réitération ou par la réfection de nouveaux accords.

En l'espèce, en l'absence de justification de démarches des parties exprimant leur intention commune de procéder à la réfection des actes nuls en leur substituant de nouveaux accords (ou en les réitérant) ; l'irrégularité ne pouvait être couverte ni par les actes d'exécution de ces contrats, ni par l'attitude des associés à l'égard des tiers.

Statuts :

La signature des statuts de la SARL par les associés

L'article 96 du code des sociétés commerciales dispose que la société à responsabilité limitée est constituée par un écrit conformément aux dispositions de l'article 3 du présent code qui doit être signé par tous les associés ou par leurs mandataires justifiant d'un pouvoir spécial.

Les signatures des statuts de la SARL doivent-elles être légalisées ?

La légalisation est l'authentification d'une signature par un agent de la commune qui compare la signature apposée sur un document avec la signature produite par l'usager sur le registre de la commune. Elle atteste la véracité de la signature, la qualité en laquelle le signataire de l'acte a agi.

Les dispositions de l'article 96 du code des sociétés commerciales n'ont aucunement exigé la légalisation ou la certification matérielle des signatures apposées sur les statuts de la SARL.

En effet, d'après l'article 532 du code des obligations et des contrats, "en appliquant la loi on ne doit lui donner d'autres sens que celui qui résulte de ses expressions, d'après leur ordre grammatical, leur signification usuelle, et l'intention du législateur".

L'article 533 du même code dispose que : "lorsque la loi s'exprime en termes généraux, il faut l'entendre dans le même sens".

Par ailleurs, au contraire des actes authentiques les actes sous seing privé ne sont soumis à aucun formalisme sauf la signature.

Enfin, quand le législateur impose une signature légalisée, il le mentionne expressément. C'est le cas par exemple de la cession des parts sociales qui doit être, conformément à l'article 110 du code des sociétés commerciales, constatée par un écrit comportant une signature légalisée des parties.