Le Manuel Permanent du Droit des Affaires tunisien

FEUILLES RAPIDES DE DROIT DES AFFAIRES

N° 217 Novembre 2013

SOMMAIRE

PREMIERE PARTIE

Baux commerciaux :

I/ Le droit de repentir du bailleur de locaux commerciaux

Le droit de repentir est ouvert au propriétaire condamné à payer une indemnité d'éviction pour refus de renouvellement. Il peut alors se soustraire au paiement de cette indemnité en usant de son droit de repentir. **P. 4**

II/ Exploitation d'un fonds de commerce pendant deux années consécutives par un commerçant, industriel ou artisan : Calcul de la durée d'exploitation

L'application du statut des baux commerciaux est conditionnée par la durée d'exploitation qui doit être de deux années consécutives au moins. **P. 4**

Fiscalité de l'entreprise

Charges déductibles :

Charge de la preuve en présence d'une facture régulière

Déductibilité d'une charge : à qui incombe la charge de la preuve ? **P. 5**

Régime fiscal des abandons de créances :

La déduction d'un abandon de créance consenti au profit des entreprise en difficultés économiques : Conditions

Les abandons de créances peuvent, sous certaines conditions, constituer une charge totalement ou partiellement déductible des résultats imposables de l'entreprise qui les a consentis. **P. 5**

Retenue à la source :

Sanction du défaut de retenue à la source ou de retenue insuffisante

- Quelles sont les conséquences des erreurs commises en matière de retenues à la source ? **P. 6**

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.

Taxe sur la valeur ajoutée :

Sort fiscal de la taxe sur la valeur ajoutée réclamée dans le cadre d'une opération de vérification fiscale — De quelques précisions concernant le sort fiscal de la TVA réclamée par les services du contrôle fiscal dans le cadre des opérations de vérification fiscale. **P. 7**

Traitement fiscal des emballages — Quel est le régime fiscal des emballages (consignés, retour de consignations, emballages vendus avec le produit principal,…) ? **P. 8**

Vérification fiscale :

Effets de la notification des résultats de la vérification : L'ouverture d'un délai de 30 jours permettant au contribuable de répondre par écrit à ces résultats — Comment calculer le délai de réponse du contribuable à la notification des résultats de la vérification fiscale qui est de 30 jours ? **P. 9**

Fonds de commerce :

Existence du fonds de commerce : Pour qu'un fonds de commerce existe il faut qu'il soit fréquenté par une clientèle — Peut-on considérer un entrepôt de marchandises comme un fonds de commerce ? A défaut, à quelle réglementation est-il soumis ? **P. 10**

Importations :

Risque de change et importations — Comment se couvrir contre le risque de change ? **P. 10**

Obligations sociales de l'entreprise

Gratification de fin service :

Base de calcul de la gratification de fin de service : Salaire brut ou net — Sur quelle base net ou brut considérer le calcul de la gratification de fin de service et des dommages et intérêts accordés au salarié licencié ? **P. 11**

Licenciement :

I/ Rupture pour motif économique et clause de non concurrence — Le salarié est-il tenu par l'obligation de non concurrence stipulée dans son contrat lorsque le motif de rupture est économique ? **P. 11**

II/ Licenciement pour des raisons économiques ou technologiques : L'énonciation des causes du licenciement — Les dispositions imposant l'énonciation des causes du licenciement sont-elles applicables au cas de licenciement pour raisons économiques ou technologiques ? **P. 12**

Travailleurs étrangers :

La retraite des salariés étrangers qui ont travaillé en Tunisie — La législation tunisienne de la sécurité sociale n'autorise pas le remboursement des cotisations versées par les salariés étrangers durant leur séjour en Tunisie. Mais celles-ci ne seront pas perdues pour autant. **P. 13**

Travail à temps partiel :

Salarié à temps partiel et cumul d'activités professionnelles — Le salarié à temps partiel peut-il occuper plus d'un emploi ? **P. 13**

Ventes commerciales :

I/ Promesse unilatérale de vente : l'exécution — Lorsque le promettant se rétracte pendant le

forcée de la promesse unilatérale de vente en question — délai d'option, le bénéficiaire de la promesse unilatérale de vente peut-il obtenir l'exécution forcée du contrat projeté par la promesse. **P. 14**

II/ La notion de vice caché : Vice apparent et acheteur non professionnel — L'apparence du vice peut-elle être opposée à l'acheteur, même non professionnel, pour exclure le jeu de la garantie prévue à l'article 647 du code des obligations et des contrats ? **P. 15**

III/ Vente immobilière et vices cachés : Délai de prescription de l'action en garantie des vices cachés — De quel délai dispose l'acquéreur d'un bien immobilier en cas de recours contre le vendeur ? **P. 15**

DEUXIEME PARTIE

Augmentation de capital :

Refus des minoritaires de voter une augmentation de capital — Le refus des minoritaires de voter une augmentation de capital peut être abusif. **P. 16**

Conventions réglementées :

Validité des convention de prestations de services conclues entre la société et un prestataire de services extérieur à la société — La convention visant à faire assumer les fonctions de dirigeant à un prestataire de services extérieur à la société est-elle valable ? **P. 17**

Dépôt des fonds recueillis pour le compte de la société en formation :

Le déblocage des fonds du dépôt de capital — La banque peut-elle refuser le déblocage des fonds supérieurs au capital ? **P. 17**

Dirigeants sociaux - Rémunérations :

Des remboursements de frais pour les administrateurs... — Les membres du conseil d'administration ou de surveillance d'une SA peuvent être amenés à engager des frais dans le cadre de leur mission. Le remboursement de ces frais alloués par la société sont-ils déductibles ? **P. 18**

Groupement d'intérêt économique :

Précisions sur le statut des étrangers membres d'un groupement d'intérêt économique — Les étrangers doivent-ils justifier de la carte de commerçant étranger s'ils sont membres d'un groupement d'intérêt économique ? **P. 19**

Gérant de SARL :

Etendue des pouvoirs du gérant de la SARL : Le gérant d'une SARL peut-il vendre le fonds de commerce sans l'accord des associés ? — Le gérant d'une SARL est investi, dans les rapports avec les tiers, des pouvoirs les plus étendus pour agir au nom de la société. Mais cela va-t-il jusqu'à pouvoir vendre le fonds de commerce sans en référer aux associés ? **P. 19**

Groupe de sociétés :

Obligation légale de consolidation des états financiers : Exemption de l'obligation d'établir des états financiers consolidés — Une société mère qui est elle-même contrôlée par une autre société est-elle tenue de présenter des états financiers consolidés ? **P. 20**

PREMIERE PARTIE

Baux commerciaux :

I/ Le droit de repentir du bailleur de locaux commerciaux

Dans une décision du 15 janvier 2013, la cour de cassation tunisienne a affirmé qu'aucune disposition légale n'interdit au bailleur d'un local commercial qui a refusé à l'origine le renouvellement du bail commercial peut revenir sur son refus et accepter de renouveler le bail. C'est ce que l'on appelle, bien que l'expression ne figure dans aucun texte de loi, le "droit de repentir". On dit aussi parfois "droit de résipiscence" ou "droit de rétractation". Ce droit résulte des dispositions de l'article 30 de la loi n° 77-35 du 25 mai 1977 relative aux baux commerciaux.

1. Jusqu'à quand le bailleur peut-il exercer son droit de repentir ?

Le droit de repentir est inclus dans un délai de quinzaine qui court à compter du jour où la décision est devenue définitive s'il s'agit d'une décision de première instance, ou du jour de l'arrêt s'il s'agit dune décision d'appel.

L'article 30 de la loi précitée emploie l'expression "le propriétaire qui a succombé... ", ce qui peut impliquer que c'est seulement après avoir perdu son procès que le propriétaire pouvait exercer son droit de repentir.

2. Obstacles à l'exercice du droit de repentir :

Pour que le bailleur puisse exercer son droit de repentir, deux conditions sont requises :

- le locataire est encore dans les lieux. Bien que le locataire soit normalement tenu d'exploiter le fonds jusqu'à la date d'effet du congé (3 mois après le refus de renouvellement), les tribunaux l'autorisent à quitter les lieux avant cette date, si le départ n'est pas trop hâtif ;

- il n'a pas déjà loué ou acheté un autre local pour s'y réinstaller, même s'il a changé d'activité. L'acte de location ou d'achat doit être intervenu avant l'exercice du droit de repentir. L'acte doit avoir date certaine : il est donc nécessaire de passer devant un notaire sauf si le bailleur a eu connaissance de l'acte avant d'exercer son droit.

Le locataire bénéficie d'un droit au maintien dans les lieux pendant la durée de la procédure judiciaire en vue de la fixation de l'indemnité d'éviction. Mais rien ne l'empêche de louer ou d'acheter un nouveau local pendant ce laps de temps.

3. Conséquences de l'exercice du droit de repentir :

La conséquence essentielle de l'exercice du droit de repentir est d'obliger le propriétaire à renouveler le bail.

Le bail ainsi renouvelé prend effet non depuis l'expiration du précédent, mais à compter de la notification de l'acceptation.

A défaut d'accord sur les conditions du nouveau bail, elles sont fixées suivant la procédure habituelle.

En outre, le propriétaire qui accepte, après avoir refusé, est en outre obligé de supporter les frais de l'instance. En effet, le bailleur qui exerce son droit de repentir doit prendre à sa charge tous les frais de procédure engagés par le locataire : frais d'huissier, frais d'expertise, honoraires d'avocat.

II/ Exploitation d'un fonds de commerce pendant deux années consécutives par un commerçant, industriel ou artisan : Calcul de la durée d'exploitation

Exploitation d'un fonds de commerce pendant deux années consécutives par un commerçant, industriel ou artisan.

Le droit au renouvellement du bail commercial n'est ouvert qu'au preneur dont le fonds de commerce a fait l'objet pendant une certaine durée fixée à deux années.

L'article trois, alinéa premier, de la loi n° 77-37 du 25 mai 1977, réglant les rapports entre les bailleurs et locataires en ce qui concerne le renouvellement des baux d'immeubles ou de locaux à usage commercial, industriel ou artisanal, dispose en effet :

" Le droit au renouvellement ne peut être invoqué que par les locataires, leurs

cessionnaires ou ayant droit qui justifient qu'ils exploitant un fonds de commerce personnellement ou par l'intermédiaire de leurs préposés depuis deux années consécutives".

L'alinéa 4 du même article indique que "cette durée a pour terme la date d'expiration du contrat de bail ou, le cas échéant, de sa reconduction, cette dernière date étant soit la date pour laquelle le congé a été donnée, soit si une demande de renouvellement a été faite, le terme d'usage qui suivra cette demande".

On en déduit que l'exploitation doit exister à la date d'expiration du bail et la durée de deux ans se calcule à rebours en prenant comme terme la date d'effet du congé délivré par le bailleur ou le terme d'usage suivant la demande de renouvellement du bail formée par le locataire.

Fiscalité de l'entreprise

Charges déductibles :

Charge de la preuve en présence d'une facture régulière

Pour être admises en déduction, les charges doivent, entre autres conditions, être appuyées de justifications suffisantes et probantes. Il s'agit des pièces justificatives et autres modes de preuve définis par le nouveau système comptable.

Toutefois, en cas de contrôle de comptabilité, la question de savoir qui, de l'administration fiscale ou du contribuable, doit prouver la déductibilité d'une charge, soulève souvent des difficultés pratiques.

L'administration fiscale qui entend refuser la déduction d'une charge exige de l'entreprise qu'elle lui présente non seulement une facture, mais aussi toute pièce justificative établissant la nature et l'existence de la charge.

En réalité, la production par l'entreprise d'une facture régulière réglée par elle suffit à établir la régularité de l'inscription de la charge en comptabilité.

Le simple fait que l'entreprise ne puisse pas apporter toutes les explications demandées ne permet pas à l'administration fiscale de justifier une réintégration de la dépense dans le résultat imposable.

En somme, l'administration fiscale demeure autorisé à réclamer toute information détenue par l'entreprise. Mais le fait que celle-ci soit en mesure de présenter une facture régulière d'un fournisseur de biens ou d'un prestataire de services suffit pour établir la validité de la charge déduite.

Si l'administration fiscale souhaite contester la réalité ou l'intérêt de la dépense pour l'entreprise, c'est à elle de prouver que les marchandises ou les prestations n'ont pas réellement été livrées ou exécutées, en fournissant les éléments de preuve en ce sens. Le contribuable est donc dispensé de devoir apporter la preuve contraire.

Régime fiscal des abandons de créances :

La déduction d'un abandon de créance consenti au profit des entreprise en difficultés économiques : Conditions

La doctrine fiscale définit l'abandon de créance comme "la renonciation par une entreprise à exercer les droits que lui confère l'existence d'une créance".

En principe, les abandons de créances constituent des actes anormaux de gestion chaque fois qu'elles sont dépourvues d'une contrepartie réelle. En effet, une entreprise n'a pas pour vocation de consentir des libéralités au profit de tiers. C'est un principe immuable, un acte de gestion sans contrepartie est un acte étranger à la bonne gestion d'une entreprise, et la loi fiscale n'a pas à contribuer, sous forme d'une réduction de sa créance fiscale, à un tel choix. Il en résulte que les pertes résultant de l'abandon volontaire total ou partiel par l'entreprise de ses créances ne sont pas déductibles pour la détermination du bénéfice imposable.

Toutefois, et dans le cadre de l'aide aux entreprises en difficultés économiques et afin de leur permettre de poursuivre leur activité, le paragraphe VII terdecies de l'article 48 du code de l'impôt sur le revenu des personnes

physiques et de l'impôt sur les sociétés a permis à toutes les entreprises soumises légalement à l'audit d'un commissaire aux comptes, outre les établissements de crédit, de déduire les créances en principal et en intérêts qu'elles abandonnent totalement ou partiellement au profit des entreprises en difficultés économiques dans le cadre du règlement amiable ou du règlement judiciaires prévu par la loi n° 95-34 du 17 avril 1995, et ce, pour la détermination de leurs résultats imposables.

Le bénéfice de la déduction est subordonné à la satisfaction des conditions suivantes :

- l'entreprise bénéficiaire de l'abandon doit être légalement soumise à l'audit d'un commissaire aux comptes,
- les comptes de l'entreprise qui a abandonné ainsi que ceux de l'entreprise bénéficiaire de l'abandon au titre des exercices précédant l'exercice de l'abandon et non prescrits doivent avoir été certifiés sans que la certification comporte des réserves ayant une incidence sur l'assiette de l'impôt. Cette condition exige que les résultats de toutes les années concernées ne doivent pas faire l'objet de réserves ayant une incidence sur l'assiette de l'impôt.

Il s'agit de toutes les réserves à caractère fiscal tels que :

* la réserve portant sur les stocks,
* la minoration du chiffre d'affaires,
* l'application d'un taux d'imposition non conforme au taux légal applicable au secteur d'activité de l'entreprise,
* la majoration indûment du droit à déduction au titre de la taxe sur la valeur ajoutée,
* les erreurs en matière de détermination des revenus et des bénéfices imposables telle que la majoration des charges, des provisions ou des amortissements,
* la non retenue à la source ou l'application d'une retenue insuffisante,
* le non reversement de l'impôt retenu à la source,
* le bénéfice illégal d'avantages fiscaux.

Etant précisé que les résultats ayant fait l'objet de réserves que l'entreprise a régularisées sont supposés être conformes à la condition.

- l'entreprise qui a abandonné les créances doit joindre à la déclaration de l'impôt sur les sociétés un état détaillé des créances abandonnées indiquant le principal de la créance, les intérêts, l'identité du bénéficiaire et les références des jugements ou des arrêts en vertu desquels a eu lieu l'abandon.

En cas de recouvrement des créances abandonnées et ayant été déduites conformément à la législation fiscale en vigueur, les montants recouvrés sont à réintégrer aux résultats de l'exercice au cours duquel a eu lieu le recouvrement.

Retenue à la source :

Sanction du défaut de retenue à la source ou de retenue insuffisante

En matière de retenue à la source, toute défaillance ou erreur entraîne la mise de la retenue à la source à la charge de l'entreprise.

1. Omission de procéder à la retenue : Aux termes de l'article 83 du code des droits et procédures fiscaux, est punie d'une pénalité égale au montant des retenues non effectuées ou insuffisamment effectuées, 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. Cette pénalité est doublée en cas de récidive dans une période de deux ans.

La pénalité prévue par l'article 83 du code des droits et procédures fiscaux s'applique à toute personne physique ou morale tenue d'opérer la retenue à la source conformément à la législation fiscale et qui ne l'a pas opérée ou qui l'a opérée d'une manière insuffisante.

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.

Dans une prise de position (2153) du 6 août 2003, la DGELF a précisé que le fait qu'une société A facture à une société B des loyers au

titre de la location de bureaux administratifs, et n'encaisse pas les revenus en question mais les déduit des montants facturés par la société B à la société A au titre de commissions versées en raison de la gestion d'un hôtel constitue un défaut de retenue à la source.

Dans une récente prise de position (287) du 20 février 2013, la DGELF a précisé qu'une société qui a omis d'opérer des retenues à la source ne peut plus régulariser la situation et reste tenue de payer une amende égale aux retenues non opérée.

La société bénéficiaire des montants demeure tenue de payer l'impôt sur les sociétés dû sur ses bénéfices sans aucune déduction.

2. Retenue opérée à tort ou selon un taux trop élevé : Même effectuée à tort, toute retenue à la source subie par un contribuable au titre d'un exercice est imputable sur les acomptes provisionnels ou sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû à raison des revenus ou bénéfices réalisés par l'intéressé ou lui revenant pendant ce même exercice.

Dans ce sens, la DGELF précise dans une prise de position (462) du 5 avril 1999 qu'en cas de retenue à la source, par erreur, ladite retenue à la source est imputable chez le contribuable qui l'a subie avec possibilité de restitution en cas d'excédent dégagé lors de la liquidation de la déclaration annuelle.

Taxe sur la valeur ajoutée :

Sort fiscal de la taxe sur la valeur ajoutée réclamée dans le cadre d'une opération de vérification fiscale

Les entreprises ne sont pas à l'abri d'erreurs liées à la TVA. Il arrive souvent la TVA ne soit pas facturée correctement, elle est alors parfois facturée à tort, ou encore non facturée, il arrive également que la TVA soit déduite à tort.

1. TVA facturée à tort

En matière de déductibilité, il convient de rappeler les deux principes suivants :

- toute personne qui mentionne la TVA sur une facture est redevable de la taxe du seul fait de sa facturation (article 2-I- 2 du code de la TVA).

- les redevables peuvent opérer la déduction de la taxe dans la mesure où les biens et les services sont utilisés pour les besoins de leurs opérations imposables, et à condition que la taxe puisse légalement figurer sur les factures (article 9-I-2 du code de la TVA).

En conséquence, une TVA facturée par erreur est due par l'assujetti qui l'a facturé, et n'est pas déductible pour l'assujetti qui est facturé.

Cette problématique se pose notamment en cas de TVA facturée à tort sur des opérations exonérées, des opérations non imposables, ou facturées à un taux erroné

2. La TVA non facturée aux clients

Dans le cas où les services du contrôle fiscal réclament, dans le cadre d'une opération de vérification fiscale, le paiement d'une TVA non facturée aux clients ou facturée d'une manière erronée, le contribuable objet de la vérification peut facturer à ses clients la TVA objet de la réclamation au moyen de factures rectificatives, et ce, dans la limite des années non prescrites.

Ledit client peut également déduire la TVA objet desdites factures rectificatives conformément aux dispositions du code de la TVA.

En cas d'impossibilité de se faire restituer la TVA à cause du refus du client ou que la TVA correspond à des années prescrites, le montant correspondant à la TVA réclamé par les services du contrôle fiscal devient déductible pour la détermination de l'assiette imposable de l'année au titre de laquelle ladite taxe a été réclamée.

2. La TVA déduite à tort

a. TVA relative aux actifs amortissables

Etant donné que les amortissements sont calculés sur la base du prix de revient brut des actifs y compris la TVA non déductible, le contribuable peut dans ce cas corriger les amortissements, et ce, par la régularisation du prix de revient inscrit au bilan et la correction des amortissements y afférents au niveau de la comptabilité pour la prise en considération de la TVA réclamée par les services du contrôle fiscal.

b. TVA relative aux autres acquisitions

Dans ce cas, la TVA ainsi réclamée est déductible de l'assiette imposable étant donné

que la TVA non déductible fait partie du prix de revient du bien d'acquisition, en ce sens que les charges sont comptabilisées pour leur montant brut soit y compris la TVA.

Etant précisé la TVA réclamée demeure non déductible au cas où elle rapporte à des acquisitions dont la charge correspondante n'est pas déductible pour la détermination de l'assiette imposable.

Traitement fiscal des emballages

Les emballages commerciaux sont des produits destinés à contenir les produits ou marchandises et livrés en même temps que leur contenu et, par extension, tous objets employés dans le conditionnement de ce qui est livré. Ils comprennent :

Les emballages perdus : emballages destinés à être vendus en même temps que les marchandises et les produits à la clientèle, dont la valeur est incorporée dans le prix du contenu.

Les emballages récupérables : emballages susceptibles d'être provisoirement conservés par les tiers et que l'entreprise qui les livre s'engage à reprendre dans des conditions déterminées à condition que ces emballages ne soient pas commodément identifiables unité par unité. Dans le cas contraire, ces emballages constituent des immobilisations.

Les emballages mixtes : emballages pouvant indifféremment soit vendus en même temps que les produits ou marchandises, soit consignés ou prêtés aux clients.

I. Traitement fiscal des emballages commerciaux au regard de l'impôt sur les sociétés :

L'administration fiscale adopte une classification des emballages identique à celle retenue par le droit comptable.

Il y a lieu de préciser que seuls les emballages, parfaitement fongibles, dont l'identification est impossible, doivent être rangés dans les stocks. Quant aux emballages susceptibles d'être identifiés, ils doivent figurer parmi les valeurs immobilisées.

Corrélativement, il y a lieu de les amortir sur leur durée normale d'exploitation. Toutefois, ces emballages peuvent être portés parmi les valeurs d'exploitation dès lors que les nécessités de l'activité, les modalités et la durée d'exploitation ne leur confèrent pas le caractère d'immobilisations.

Les conséquences fiscales du classement des emballages dans les stocks ou dans les immobilisations sont les suivantes :

- Si les emballages commerciaux sont classés dans les stocks (emballages perdus, emballages récupérables non identifiables, emballages à usage mixte), le profit résultant de leur vente sera ipso facto pris en considération pour la détermination du bénéfice fiscal, imposé à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun.

- En revanche, s'ils figurent parmi les valeurs immobilisées, le profit résultant de leur non restitution sera considéré, au regard de l'impôt sur les sociétés, comme une plus-value.

La non restitution d'emballages récupérables consignés est considérée comptablement comme une cession d'immobilisations et le prix de cession est constitué par le montant de leur consignation. Généralement, on considère les emballages comme vendus, au cours d'un exercice, lorsqu'ils n'ont pas été restitués par la clientèle dans les délais d'usage de la profession.

Quant au prix de revient des emballages non restitués, il est porté à l'actif, dans les immobilisations amortissables. En ce qui concerne les consignations reçues, elles figurent au passif comme constituant des dettes à l'égard des clients. La non restitution tenue certaine d'un certain nombre d'emballages récupérables, au cours d'un exercice, se traduit par une diminution des immobilisations à l'actif du bilan et par de même une réduction des consignations du poste passif regardées comme définitivement acquises.

Le profit dégagé revêt alors le caractère de plus-value résultant de la cession de l'actif immobilisé, réalisée en cours d'exploitation et imposable selon les dispositions sus-énoncées.

Observation étant faite que lorsqu'une Société abandonne le système des immobilisations pour celui des stocks, ce changement ne peut avoir d'effet rétroactif.

II. Traitement fiscal des emballages au

regarde de la taxe sur la valeur ajoutée

Les règles de la TVA applicables aux emballages commerciaux différent selon qu'ils sont vendus perdus ou destinés à être récupérés (emballages consignés).

Le régime des emballages a fait l'objet d'une doctrine de l'administration fiscale exposée dans son Précis de la TVA, Tunis 1989. P. 91.

1. Emballages consignés : Selon les dispositions de l'article 6 du code de la TVA, les sommes perçues au titre de la consignation et du non retour des emballages consignés ne sont pas comprises dans la base imposable. Par là même, les emballages destinés à être donnés en consignation et non retournés par les clients n'ouvrent pas droit à déduction lors de l'achat.

En revanche, si l'emballage est loué, cette opération est soumise à la TVA et donne droit à déduction. En cas de non retour du bien loué, l'opération est considérée comme une vente obéissant à la règle de la régularisation appliquée en cas de cession de tout matériel ayant donné droit à déduction.

2. Emballage vendu perdu : En principe, il est généralement facturé globalement (et non séparément) avec la marchandise et se trouvent par conséquent soumis à la TVA au taux applicable à celle-ci, en vertu du principe fiscal de " l'accessoire qui suit le principal ". En effet, la valeur de ces emballages non récupérables constitue un élément du prix imposable de la marchandise, qu'elle soit incorporée dans le prix de vente ou située en dehors de celui-ci.

Cependant, il arrive que l'emballage ait une valeur supérieure à celle du produit contenu. Dans ce cas, et si le taux de l'emballage est plus élevé et si l'objet de la transaction est le contenant (le contenu devient ainsi l'accessoire), c'est alors le taux de l'emballage qui est appliqué.

Vérification fiscale :

Effets de la notification des résultats de la vérification : L'ouverture d'un délai de 30 jours permettant au contribuable de répondre par écrit à ces résultats

La notification des résultats de la vérification fiscale au contribuable produit les effets suivants :

- l'interruption des délais de prescription au titre des impôts et périodes mentionnés dans la notification;
- l'ouverture d'un délai de 30 jours permettant au contribuable de répondre par écrit à ces résultats ;
- la détermination du délai de retard sur la base duquel sont calculées les pénalités de retard.

L'article 44 du code des droits et procédures fiscaux accorde au contribuable un délai de 30 jours, à compter de la date de la notification des résultats de la vérification, pour répondre par écrit et formuler ses observations, oppositions ou réserves concernant ces résultats. Il s'ensuit que l'administration fiscale ne peut établir l'arrêté de taxation d'office qu'après l'expiration du délai précité et ce, même en cas de réception de la réponse du contribuable concernant ces résultats avant l'expiration de ce délai. Le contribuable peut discuter les résultats de la vérification fiscale par lui même ou se faire assister par une personne de son choix ou se faire représenter à cet effet par un mandataire, conformément à la loi, choisi parmi les personnes non frappées par une interdiction ou une incompatibilité légale.

Comment calculer le délai de réponse du contribuable à la notification des résultats de la vérification fiscale qui est de 30 jours ?

Le délai de réponse de trente jours doit, dans le silence de la loi, être calculé conformément aux dispositions prévues par le code des obligations et des contrats. Dès lors, pour son calcul, il doit être fait abstraction du jour du point de départ du délai et de celui de son échéance.

En effet, selon l'article 140 du code des obligations et des contrats, le jour à partir duquel on commence à compter n'est pas compris dans le terme qui expire avec la fin du dernier jour du terme.

L'article 143 du même code indique que lorsque l'échéance du terme correspond à un jour férié légal, le jour suivant non férié s'entend substitué au jour de l'échéance.

Ainsi, une réponse à une proposition de rectification reçue par le contribuable le 2 avril qui serait adressé au service le 3 mai soit le trente et unième jour suivant, doit être considérée comme recevable.

De plus, lorsque le dernier jour où le contribuable peut présenter sa réponse est un samedi ou un jour férié, le délai est prorogé jusqu'au premier jour ouvrable suivant.

Fonds de commerce :

Existence du fonds de commerce : Pour qu'un fonds de commerce existe il faut qu'il soit fréquenté par une clientèle

Il n'existe aucune définition légale du fonds de commerce. Le code de commerce régit, avant toute chose certaines opérations sur lesdits fonds : la vente, l'apport en société, le nantissement ou encore la location-gérance.

La doctrine a essayé de définir la notion de fonds de commerce en déclarant que le fonds de commerce est une propriété incorporelle consistant dans le droit à la clientèle qui est attaché au fonds par les éléments servant à l'exploitation.

La clientèle se définit comme l'ensemble des personnes liées au commerçant pour des raisons de confiance, d'habitude (à ne pas confondre avec la notion d'"achalandage", c'est-à-dire les clients de passage).

La jurisprudence tunisienne a érigé la clientèle en élément déterminant de l'existence d'un fonds de commerce. L'arrêt ci-dessous en témoigne, en retenant que sans clientèle, il n'y a pas de fonds de commerce.

En effet, dans un arrêt des chambres réunies n° 42233 du 13 avril 1995, la cour de cassation tunisienne a jugé que l'existence d'un fonds de commerce doit être prouvée selon la définition de l'article 189 du code de commerce. L'existence d'un fonds de commerce est essentiellement caractérisée par l'existence d'une clientèle.

Ainsi, le fonds de commerce est celui dans lequel une clientèle est reçue et ou les actes de commerce sont accomplis. A défaut de clientèle réelle, certaine et propre, le fonds de commerce n'existe pas.

Quid des dépôts ou d'entrepôts de marchandises ?

Les locaux servant de dépôt de marchandises ou d'entrepôt ne recevant pas de clientèle ne peuvent constituer un fonds de commerce.

Et le fait d'y recevoir des clients, à l'occasion, d'y traiter l'une ou l'autre transaction commerciale, par exception, n'y changerait rien. Les locaux servant uniquement au dépôt de marchandises ne peuvent constituer un fonds de commerce. Il importe peu que, lorsqu'un client ne trouve pas à l'établissement principal où s'exerce l'activité commerciale du preneur les marchandises dont il a besoin, on le dirige vers le dépôt de marchandises, qu'en pareil cas, un marché y ait conclu, occasionnellement.

Enfin, la location de locaux servant uniquement de dépôts de marchandises ou d'entrepôts n'est soumise qu'aux règles générales du code des obligations et des contrats relatives au louage des choses.

Importations :

Risque de change et importations

Un importateur qui doit payer à une échéance prévue par le contrat, une somme libellée en devises, ne soit pas, le jour de la conclusion de ce contrat, combien coûtera l'achat des monnaies étrangères nécessaires au paiement.

Le coût de l'importation dépend du cours de change de la monnaie de facturation pratiquée au moment du règlement.

Généralement, le risque d'une hausse du cours de la monnaie de facturation entre la commande et le règlement est une risque de perte pour l'importation car le calcul économique de ce dernier a été effectué au commande qui a été faite, en tenant compte du cours de la devise à cet instant.

Ainsi, toute hausse de la devise augmente le prix de revient et réduit la marge bénéficiaire de l'importateur.

La réglementation de change en vigueur offre aux importateurs le moyen se couvrir contre le risque de change.

D'après l'article 11 du circulaire agrées n° 2001-11 du 4 mai 2001 qui a pour objet les marchés

des changes et instruments de couverture des risques de change et de taux et qui présente que " les intermédiaires agrées résidents et non résidents sont autorisés à se constituer contreparties dans les opérations de changes à terme pour le compte de leurs clients résidents au titre de leurs opérations d'importations et d'exportations de produits et de services. Ou de prêts et d'emprunts en devises réalisées conformément à la réglementation des changes et de commerce extérieur en vigueur ".

Les importateurs résidents peuvent acheter à terme, auprès d'un intermédiaire agrée résident des devises contre dinars pour une durée maximum de 12 mois, en vu du règlement correspondant à l'imputation de produits et aux frais s'y rapportant.

La couverture de change à terme doit être effectuée dans la monnaie de facturation du contrat et son terme doit correspondre à l'échéance prévue pour le règlement.

Il est à signaler que les achats à terme de devises peuvent s'effectuer à partir de la date :

- La conclusion du contrat commercial pour la couverture des opérations de produits admis au régime de la liberté de commerce extérieur et,

- De domiciliation de l'autorisation d'importation pour la couverture de l'importation de produit exclus du régime de la liberté de commerce extérieur.

Obligations sociales de l'entreprise

Gratification de fin service :

Base de calcul de la gratification de fin de service : Salaire brut ou net

Selon les articles 22 et 23 bis du code du travail, la gratification de fin de service ainsi que les des dommages et intérêts pour licenciement abusif sont calculées sur la base du salaire perçu par le travailleur. S'agit-il du salaire net perçu ou du salaire brut ?

Selon la version arabe de l'article 22 du code du travail, la gratification de fin de service est calculée à partir du salaire "allouée" au salarié, c'est-à-dire la rémunération brute du salarié.

Par ailleurs, en règle générale, le salaire servant de base pour le calcul de tous droits reconnus au salarié est toujours le salaire brut, celui-ci comprend la rémunération principale et toutes autres primes, gratifications, avantages en nature et en espèces.

Enfin, le salaire indiqué dans le contrat de travail est généralement, et même sans indication du mot " brut ", le salaire brut et non le salaire net. Dans un arrêt du 8 novembre 2012 (pourvoi n°11-00953), la chambre sociale de la cour de cassation affirme "qu'il est d'usage dans un contrat de travail de mentionner un salaire brut et non un salaire net".

Licenciement :

I/ Rupture pour motif économique et clause de non concurrence

Les clauses de non-concurrence insérées dans les contrats de travail interdisent aux salariés d'exercer, dans certaines limites de temps et de lieu, une activité professionnelle déterminée, pour leur compte ou pour le compte d'un tiers, susceptible de faire concurrence à leurs anciens employeurs.

Du coté de l'entreprise, les clauses de non-concurrence sont souvent une nécessité, compte tenu du savoir faire acquis, face à une concurrence vive.

Cependant, à l'occasion d'une rupture du contrat de travail pour motif économique, la clause de non-concurrence réduit nécessairement les chances du salarié licencié de retrouver un emploi dans le même secteur d'activité, au-delà de la concurrence déloyale.

Se pose alors la question de savoir si le salarié demeure tenu par l'obligation de non concurrence stipulée dans son contrat lorsque le motif de rupture est économique.

Légalement rien ne l'exclut. Une lecture attentive du contrat s'impose car ce sont les seules situations expressément visées par ce dernier qui emportent mise en oeuvre de la clause.

En revanche, l'obligation existe s'il est, par exemple, prévu qu'elle s'applique en cas de rupture pour "quelle que cause que ce soit", ou en cas de licenciement "quel qu'en soit le motif". Son respect s'imposera pour la durée et dans les termes initialement convenus, alors même que l'entreprise ferait par la suite l'objet d'une fermeture ou d'une liquidation judiciaire.

L'interdiction ne sera pas opposable au salarié si la clause ne vise que le licenciement pour cause personnelle ou pour faute grave.

Si elle ne mentionne que le licenciement ou la démission son application peut être sujette à discussion en cas de rupture pour motif économique. En présence d'une telle rédaction elle sera inapplicable en cas de rupture pour motif économique.

En revanche, l'obligation existe s'il est, par exemple, prévu qu'elle s'applique en cas de rupture pour "quelle que cause que ce soit", ou en cas de licenciement "quel qu'en soit le motif". Son respect s'imposera pour la durée et dans les termes initialement convenus, alors même que l'entreprise ferait par la suite l'objet d'une fermeture ou d'une liquidation judiciaire.

Enfin, lorsque le contrat de travail stipule que la clause de non concurrence s'applique en cas de résiliation du contrat de travail " à quelque époque qu'elle intervienne et pour quelque raison que ce soit ", la clause confirme sans ambiguïté la volonté des parties d'appliquer la clause y compris en cas de rupture du contrat pour motif économique.

II/ Licenciement pour des raisons économiques ou technologiques : L'énonciation des causes du licenciement

Avant la loi n° 94-29 du 21 février 1994 modifiant et complétant certaines dispositions du code du travail, l'énonciation des motifs du licenciement n'était pas obligatoire. En effet, si le salarié faisait une demande écrite à son employeur, ce dernier lui donnait en retour une lettre séparée qui énonçait les motifs du licenciement.

L'article 14 ter du code du travail, ajouté par la loi précitée, dispose que "l'employeur qui a l'intention de licencier un travailleur est tenu d'indiquer les causes du licenciement dans la lettre de préavis.

Est considéré abusif le licenciement intervenu sans l'existence d'une cause réelle et sérieuse le justifiant ou sans respect des procédures légales, réglementaires ou conventionnelles".

La lettre de préavis est importante, car en cas de litige, on fera référence aux motifs inscrits dans le cadre de cette lettre. Si les motifs du licenciement sont flous ou non fondés le licenciement n'aura pas de cause réelle et sérieuse.

Toutefois, l'obligation de motiver la lettre de licenciement s'applique-t-elle à tous les licenciements, licenciement individuel pour motif inhérent à la personne du salarié et licenciements collectifs pour motifs économiques ? Autrement dit, l'énonciation des causes du licenciement s'impose-t-elle même lorsque les licenciements sont prononcés pour des raisons économiques ou technologiques ?

L'article 21 du code du travail énonce que "Tout employeur qui a l'intention de licencier ou de mettre en chômage pour des raisons économiques ou technologiques tout ou partie de son personnel permanent, est tenu de la notifier au préalable à l'inspection du travail territorialement compétente.

La notification doit comprendre les indications suivantes :

- le nom et l'adresse de l'entreprise, les nom et prénom de son responsable, la date de démarrage de son activité et la nature de celle-ci,

- Les raisons de la demande de licenciement ou de mise en chômage.

La notification doit être également accompagné par les justifications nécessaires de la demande de licenciement ou de mise en chômage et par la liste de tous les travailleurs de l'entreprise avec indication de leur état civil, de la date de leur recrutement et de leurs qualifications professionnelles ainsi que des travailleurs concernés par le licenciement ou la mise en chômage.

Travailleurs étrangers :

La retraite des salariés étrangers qui ont travaillé en Tunisie

Les étrangers travaillant en Tunisie cotisent de la même façon qu'un tunisien et acquièrent donc les mêmes droits en matière de retraite.

S'ils restent en Tunisie après leur retraite, ils percevront leur pension exactement dans les mêmes conditions que les autres retraités et en fonction des droits qu'ils auront acquis (nombre de trimestres cotisés, revenus perçus durant la vie professionnelle...).

S'ils retournent dans leur pays d'origine, plusieurs dispositifs sont prévus.

1. Comment obtenir sa retraite ?

Différents cas de figure peuvent se présenter, selon la durée du séjour en France ou la date de retour dans le pays d'origine :

- le salarié étranger atteint l'âge de la retraite en Tunisie souhaite retourner dans son pays d'origine :

* Dans cette situation, le salarié étranger concerné doit demander sa retraite, avant son départ, auprès de la caisse nationale de sécurité sociale. Sa retraite sera ensuite versée dans son pays d'origine, ou s'il préfère sur son compte en Tunisie. Il doit être en situation régulière pour bénéficier d'une retraite.

- le salarié étranger est déjà réinstallé dans son pays d'origine lorsqu'il atteint l'âge de la retraite : Deux cas de figure peuvent alors se présenter :

* Le salarié étranger réside dans un pays ayant passé un accord de sécurité sociale avec la Tunisie : il doit alors déposer sa demande à la caisse de retraite de son pays de résidence, même s'il n'y a jamais travaillé. Celle-ci se chargera de transmettre le dossier à la caisse de sécurité nationale tunisienne.

* Le salarié étranger réside dans un pays n'ayant pas passé d'accord de sécurité sociale avec la Tunisie : il doit alors s'adresser directement à la caisse nationale de sécurité sociale tunisienne à laquelle il cotisait juste avant de quitter la Tunisie.

2. Comment la retraite sera-t-elle calculée ?

Si vous le salarié a effectué sa carrière pour partie en Tunisie et pour partie dans son pays d'origine (ou s'il a travaillé successivement dans plusieurs pays étrangers), il a acquis des droits à la retraite pour ses différentes activités. Dans le régime de base des salariés, plusieurs cas de figure sont alors possibles, selon le ou les pays dans lesquels il a effectué sa carrière :

- La salarié a exercé dans un pays ayant passé un accord de sécurité sociale avec la Tunisie : La caisse nationale de sécurité sociale tunisienne calculera la retraite du salarié concerné en tenant compte de sa carrière à l'étranger. Les trimestres travaillés dans ce ou ces pays seront pris en compte pour déterminer votre durée d'assurance totale et donc le taux de calcul de sa retraite tunisienne.

- Le salarié étranger a exercé dans un pays n'ayant pas passé un accord de sécurité sociale avec la Tunisie : la caisse nationale de sécurité sociale tunisienne calculera la retraite du salarié en question indépendamment de la carrière effectuée à l'étranger. Autrement dit, les trimestres travaillés à l'étranger ne seront pas pris en compte pour déterminer le taux de calcul de sa retraite tunisienne.

Dans les deux cas, la caisse nationale de sécurité sociale tunisienne ne versera au salarié étranger que la partie de retraite correspondant à sa carrière effectuée en Tunisie.

Travail à temps partiel :

Salarié à temps partiel et cumul d'activités professionnelles

Conformément à la législation sociale en vigueur, aucune disposition légale n'interdit à un salarié travaillant à temps partiel de cumuler deux ou même plusieurs emplois chez des employeurs différents.

Cependant, un salarié ne peut occuper plusieurs emplois rémunérés que sous réserve de respecter l'amplitude maximale du travail et de ne pas travailler plus que la durée légale autorisée.

Dans ces conditions, il est admis que l'employeur puisse imposer au salarié de

l'informer de l'exercice d'une autre activité professionnelle, afin de lui permettre de veiller à la licéité du cumul d'activités, au regard de l'obligation de loyauté et des durées maximales de travail.

Toutefois, l'employeur peut-il soumettre l'exercice de plusieurs activités par le salarié à temps partiel à son autorisation préalable ?

Certains estiment que la clause par laquelle un salarié s'engage à consacrer l'exclusivité de son activité à un employeur porte atteinte à la liberté du travail ; il en résulte que la clause d'un contrat de travail par laquelle un salarié s'engage à travailler pour un employeur à titre exclusif et à temps partiel ne peut lui être opposée et lui interdire de se consacrer à temps complet à son activité professionnelle.

D'autres pensent au contraire qu'une clause du contrat de travail peut soumettre l'exercice d'une autre activité professionnelle à une autorisation préalable de l'employeur mais encore faut-il, pour être valable, qu'elle soit indispensable à la protection des intérêts légitimes de l'entreprise et justifiée par la nature de la tâche à accomplir et proportionnée au but recherché.

Ventes commerciales :

I/ Promesse unilatérale de vente : l'exécution forcée de la promesse unilatérale de vente en question

La promesse synallagmatique ou compromis de vente est un contrat par lequel une personne promet de vendre à une autre personne, qui accepte, un bien moyennant un prix déterminé. La promesse synallagmatique ou compromis de vente vaut vente, si ce contrat répond à la définition de l'article 580 du code des obligations et des contrats et révèle, en particulier, la rencontre du consentement des deux parties sur la chose et sur le prix.

Dans la promesse unilatérale de vente, le vendeur s'engage auprès de l'acheteur éventuel (nommé bénéficiaire) à lui vendre son bien à un prix déterminé. Il lui donne ainsi en exclusivité une "option" pour un temps limité. Il s'agit d'un type d'avant-contrat rarement rencontré en pratique.

Durant cette période, interdiction lui est faite de renoncer à la vente ou de proposer le bien à un autre acquéreur. L'acheteur éventuel bénéficie, lui, de la promesse pour décider s'il souhaite acheter ou non.

Ainsi, en cas de promesse unilatérale de vente qui n'emporte d'engagement qu'à la charge du promettant, il n'y a pas vente parfaite en l'absence de l'acceptation du bénéficiaire de la promesse.

Dans cas conditions, le bénéficiaire d'une promesse unilatérale de vente peut-il assigner le promettant en réalisation forcée de la vente ?

Certains estiment que dans un tel cas, la vente est parfaite et que le promettant est lié par son engagement contractuel jusqu'à son terme, c'est-à-dire jusqu'à l'expiration du délai d'option.

D'autres, au contraire pensent que la levée de l'option par le bénéficiaire de la promesse postérieurement à la rétractation du promettant exclu toute rencontre des volontés réciproques de vendre et d'acquérir et la réalisation forcée de la vente ne peut être ordonnée.

Ainsi, il est impossible de forcer l'exécution du contrat projeté par la promesse unilatérale de vente lorsque le promettant se rétracte pendant le délai d'option. Le conflit entre liberté contractuelle et force obligatoire du contrat préliminaire se résout définitivement en faveur de la première et au mépris de la seconde.

En somme la promesse unilatérale de contracter n'est ni plus ni moins qu'une promesse d'engagement qui, quitte à décevoir celui qui s'y est fié, ne se règle pas par la force.

La promesse unilatérale de vente est une simple phase préliminaire dans le processus de vente, un pur acte préparatoire qui ne peut conduire à la conclusion effective du contrat promis qu'à la condition que la volonté du promettant reste inchangée jusqu'à ce que celle du bénéficiaire s'y joigne. Ainsi conçu, l'avant-contrat ne débouchera sur le contrat qu'à la condition que ce dernier résulte de la rencontre des volontés des deux parties.

II/ La notion de vice caché : Vice apparent et acheteur non professionnel

La garantie due par le vendeur repose sur la distinction fondamentale entre les vices apparents et les vices cachés. Le code des obligations et des contrats pose en effet le principe selon lequel "le vendeur n'est pas tenu des vices apparents, ni de ceux dont l'acheteur a eu connaissance ou qu'il aurait pu facilement connaître " (article 668 du code des obligations et des contrats).Cela ne signifie pas que l'acheteur soit, en cas de vices apparents, dans l'impossibilité d'agir. Simplement, l'acheteur ne dispose pas de la garantie du vendeur, réservée aux vices cachés.

Conformément à l'article 668 du code des obligations et des contrats, est caché le défaut que l'acheteur ne pouvait pas déceler, compte tenu de la nature de la chose vendue, et dont il n'a pas eu connaissance au moment de la vente. Le caractère caché du vice s'apprécie donc au regard des qualités et compétences d'un acheteur diligent, de la nature de la chose vendue et de la connaissance que ce dernier avait de la chose au moment de la vente.

Certes, l'acheteur non professionnel est traité en jurisprudence avec plus de clémence que l'acheteur professionnel qui, en cette qualité, doit être plus à même de déceler certains vices, notamment si par sa profession, il détient les compétences techniques nécessaires à leur identification. En revanche, les juges apparaissent peu sévères à l'égard de l'acheteur profane. L'acheteur profane doit seulement être normalement vigilant.

Cela étant, la clémence à l'égard de l'acheteur non professionnel connaît des limites. Ce dernier ne peut, ainsi se contenter d'invoquer sa qualité de profane pour engager avec succès une action en garantie des vices cachés.

En effet, certains défauts sont évidents et peuvent être facilement décelés par un seul examen élémentaire du bien acheté. L'acheteur non professionnel doit avoir une diligence minimale que l'on peut attendre d'un "acheteur normalement avisé".

III/ Vente immobilière et vices cachés : Délai de prescription de l'action en garantie des vices cachés

L'acquéreur d'un bien immobilier découvre, après l'achat, l'existence d'un vice caché.

1. Quelles sont les possibilités de recours ?

Sur un plan légal, l'article 647 du code des obligations et des contrats dispose que : "le vendeur garantit les vices de la chose qui en diminuent sensiblement la valeur, ou la rendent impropre à l'usage auquel elle est destinée d'après sa nature ou d'après le contrat. Les défauts qui diminuent légèrement la valeur ou la jouissance, et ceux tolérés par l'usage, ne donnent pas ouverture à garantie.

Le vendeur garantit également l'existence des qualités par lui déclarées, ou qui ont été stipulées par l'acheteur ".

Pour que la défaillance de l'immeuble soit reconnue de nature à légitimer soit une action en garantie en vue de la résolution de la vente (annulation) ou en vue de la réduction du prix, il faut démontrer la réunion de plusieurs conditions :

- en premier lieu, qu'il s'agisse d'un vice antérieur à la vente,

- ensuite, qu'il s'agisse d'un vice suffisamment grave pour qu'il rende l'immeuble impropre à l'usage auquel il est destiné ou qui, comme le précise la loi, diminue tellement cet usage que l'acheteur ne l'aurait pas acquis s'il l'avait connu,

- enfin, qu'il s'agisse d'un vice occulte, l'acheteur n'en ayant pas été informé ou ne l'ayant pas découvert.

En tout état de cause, et si cette affaire était portée sur le plan judiciaire, seule une expertise judiciaire donnerait au tribunal les éléments lui permettant de déterminer les responsabilités encourues et l'existence ou non d'un vice caché.

2. De quel délai dispose l'acquéreur d'un bien immobilier en cas de recours contre le vendeur ?

D'après l'article 672 du code des obligations et des contrats, toute action résultant des vices rédhibitoires, ou du défaut des qualités promises, doit être intentée, à peine de déchéance, en ce qui concerne les choses immobilières dans les 365 jours suivant la délivrance, ces délais peuvent être prorogés ou réduits d'un commun accord par les parties. Généralement, la délivrance se situe au jour de l'occupation sans réserves des lieux.

Toutefois, l'article 673 du code des obligations et des contrats déclare que "Le vendeur de mauvaise foi ne peut opposer les moyens de prescription établis en l'article précédent (365 jours), ni toute autre clause limitant sa garantie. Est de mauvaise foi, tout vendeur qui aurait employé des manœuvres dolosives pour créer ou dissimuler les vices de la chose vendue ". Il s'ensuit qu'en cas de vices cachés, la prescription ne joue pas et l'action devient donc imprescriptible.

Une jurisprudence constante assimile le vendeur professionnel à un vendeur de mauvaise foi ; c'est-à-dire à celui qui connaissait les vices cachés de la chose vendue.

Il y a une présomption de connaissance des vices lorsqu'il s'agit d'un vendeur professionnel assimilé à un vendeur de mauvaise foi. Celui-ci est en effet tenu de connaître les vices affectant la chose dont il fait le commerce. En présence d'un vice caché, même s'il prouve sa bonne foi, le vendeur professionnel ne peut pas invoquer les moyens de prescription de 365 jours et donc s'exonérer de cette garantie.

Dans le cadre d'une vente d'immeuble par un agent immobilier, celui-ci ne fait pas l'objet d'une présomption de connaissance des vices du bien car il est seulement " l'intermédiaire " entre le vendeur et l'acquéreur. Cette présomption est applicable uniquement au vendeur professionnel.

DEUXIEME PARTIE

Augmentation de capital :

Refus des minoritaires de voter une augmentation de capital

Aux termes de l'article 293 du code des sociétés commerciales, l'augmentation du capital social dans les sociétés anonymes doit être décidée par l'assemblée générale extraordinaire dans les conditions prévues par la loi, sauf stipulation contraire des statuts et à condition qu'il ne contredise les dispositions légales impératives.

Il en découle que cette décision doit obéir aux conditions légales de quorum et de majorité relatives aux assemblées générales extraordinaires telles que prévues par l'article 291 du code des sociétés commerciales.

Rappelons qu'en vertu de cet article, l'assemblée statue à la majorité des deux tiers des voix des actionnaires présents ou des représentants ayant droit au vote.

Or, des difficultés peuvent surgir dans ce sens, en effet un simple actionnaire peut s'opposer à l'augmentation de capital, c'est dans ce cas qu'on parle de la minorité de blocage, de ce fait cet actionnaire détient entre sa main une arme redoutable lui permettant de paralyser la société à la prise de décision et de procéder à une augmentation de capital aux fins de maintenir la société en vie.

En principe, chaque actionnaire est en principe libre de voter comme il l'entend. Or, cette liberté de vote conféré à l'actionnaire minoritaire, subit une limitation dans le cas ou elle dépasse les bornes et va au delà de l'usage raisonnable de ce droit, en d'autres termes lorsqu'il porte atteinte à autrui.

En effet selon l'article 104 du code des obligations et des contrats, on constate qu'un droit est abusif si son usage est dommageable pour autrui, et porte atteinte à des tiers, cet abus se caractérise par l'intention de nuire par rapport à un comportement normal, la mauvaise foi est donc un élément essentiel dans la qualification de cet usage.

Selon un arrêt de la cour de cassation française, constitue un abus de minorité le refus, dicté par des considérations purement personnelles, d'un actionnaire minoritaire de voter l'augmentation de capital indispensable à la survie de la société uniquement afin d'entraver le fonctionnement de celle-ci (Cas. com. 5 mai 1998, JCP 1998, éd. G, IV, 2447 ; I, 163, obs. A. Viandier et J.-J. Caussain ; Droit des sociétés oct. 1998, n° 129, note D. Vidal ; Bull. Joly 1998, 755, note L. Godon.)

Afin de contourner ce problème pratique et permettre l'adoption de la résolution litigieuse, la jurisprudence (Cass. com. 9 mars 1993, n° 91-14685) considère ainsi qu'en cas d'abus de minorité :

- le juge a la possibilité de " désigner un mandataire aux fins de représenter les associés

minoritaires défaillants à une nouvelle assemblée et de voter en leur nom dans le sens des décisions conformes à l'intérêt social mais ne portant pas atteinte à l'intérêt légitime des minoritaires " ;

- le juge ne peut néanmoins se substituer aux organes sociaux légalement compétents en décidant lui même l'adoption de la résolution.

Pour notre part, nous estimons qu'en cas d'abus de minorité et de blocage d'un vote, il serait indispensable de recourir à la justice comme dernière solution au blocage que connaît la dite société, qui prononcera une sanction. La sanction en cette matière présente une sérieuse problématique laissée à l'appréciation absolue du juge, en sa qualité d'intervenant dans une structure interne par défaut.

Conventions réglementées :

Validité des convention de prestations de services conclues entre la société et un prestataire de services extérieur à la société

Le code des sociétés commerciales organise un système de contrôle des conventions dites réglementées. Rappelons qu'on distingue trois types de conventions susceptibles d'exister dans une société.

Il y a les conventions interdites, les conventions libres, et une troisième catégorie est en quelque sorte une catégorie intermédiaire, entre celles qui ne font courir aucun danger au patrimoine de la société (conventions libres) et celles qui sont évidement nocives pour ce même patrimoine. On parle alors de conventions réglementées.

La loi ne donne aucune définition des conventions réglementées, se bornant plutôt à identifier les personnes susceptibles d'en être concernées, et organisant une procédure d'autorisation et de contrôle qui s'appuie sur l'assemblée des associés, et sur le commissaire aux comptes.

Dans ces conditions, la convention visant à faire assumer les fonctions de dirigeant à un prestataire de services extérieur à la société est-elle valable ?

La cour d'appel de Paris, par un arrêt du 13 mars 2009, a annulé, sur le fondement de l'absence de cause, cette convention de prestations de services, au motif que, même si elle avait été préalablement approuvée en qualité de convention réglementée par le conseil d'administration de la société, cette convention de prestations de services faisait double emploi avec l'exercice de ses fonctions de directeur général et que cette convention revenait à rémunérer des prestations d'ores et déjà accomplies par le dirigeant de la société.

La chambre commerciale de la cour de cassation française confirme entièrement cette analyse fondée sur l'absence de cause et rappelle également que la cour d'appel de Paris retient exactement que la rémunération du directeur général est déterminée par le conseil d'administration et ne peut être fixée par une convention conclue avec un tiers, peu important à cet égard que cette convention ait été autorisée par le conseil d'administration (Cour de cassation, chambre commerciale, Audience publique du 23 octobre 2012, n° de pourvoi: 11-23376).

La Cour d'appel de Paris, dans un arrêt du 4 juillet 2013, est venue affirmer à nouveau la nullité des conventions de gestion signées par les sociétés avec des prestataires extérieurs.

La cour a jugé que les prestations rendues par le prestataire de services extérieur à la société entraient dans le champ des fonctions qui incombaient normalement au dirigeant de la société. Dès lors, la convention de prestations de services devait être annulée car dépourvue de cause.

Dépôt des fonds recueillis pour le compte de la société en formation :

Le déblocage des fonds du dépôt de capital

Conformément à l'article 98 du code des sociétés commerciales, "Les fonds provenant de la libération des parts sociales sont déposés auprès d'un établissement bancaire. Le gérant ne pourra retirer ces fonds ou en disposer qu'après l'accomplissement de toutes les formalités de constitution de la société et son immatriculation au registre de commerce"

S'agissant des sociétés anonymes, l'article 168 du code des sociétés commerciales dispose que les fonds provenant de la souscription en numéraire sont déposés dans un établissement bancaire au compte de la société en formation avec la liste des souscripteurs et l'indication des sommes versées par chacun d'eux. Les fondateurs doivent déposer les fonds recueillis pour le compte de la société en formation dans un délai de dix jours à partir de la date du paiement.

Selon l'article 169 du même code, le retrait des fonds provenant des souscriptions est opéré par le représentant légal de la société contre remise par lui d'une copie certifiée conforme du procès-verbal de l'assemblée constitutive et du procès-verbal du premier conseil d'administration ou du directoire ainsi que d'une copie du certificat d'immatriculation de la société au registre de commerce.

Les fonds, correspondant au dépôt de capital, déposés sur le compte de la société en formation en vue de son immatriculation, sont restitués par la banque qui a reçu le dépôt, au moment de la remise du justificatif de l'immatriculation de la société.

Dans ces conditions, l'établissement bancaire dépositaire des fonds peut-il refuser le déblocage des fonds supérieurs au montant du capital social mentionnée sur les statuts ?

Aussi bien l'article 98 que l'article 169 du code des sociétés commerciales laissent entendre que le retrait des fonds ne peut avoir lieu qu'une fois la société est définitivement constituée mais reste meut sur le cas de versement d'un montant supérieur au capital social qui constitue en somme un détail pratique que le code ne peut normalement aborder.

Dans ces conditions, logiquement, la banque vire au compte de la société constitué le montant du capital mentionné dans les statuts et retourne le surplus aux associés concernés.

Enfin, la tenue d'une assemblée générale de la société pour décider de la mise du surplus en compte courant est une autre solution possible et qui peut être donc retenue.

Dirigeants sociaux - Rémunérations :

Des remboursements de frais pour les administrateurs...

Dans les sociétés anonymes, les administrateurs ou membres du conseil de surveillance composent l'organe d'administration d'une société anonyme, dont l'une des missions consiste à veiller à la bonne gestion de la société. En contrepartie de cette mission, les administrateurs peuvent percevoir une rémunération spéciale qui prend la forme de jetons de présence.

Ces jetons de présence correspondent à une rémunération fixe annuelle qui rétribue les administrateurs pour leur activité générale au conseil.

En vertu du paragraphe VI de l'article 48 du code de l'impôt sur le revenu des personnes physiques et de l'impôt sur les sociétés, les jetons de présence servis aux membres du conseil d'administration ou du conseil de surveillance dans les sociétés anonymes et les sociétés en commandite par actions au titre de remboursement de frais de présence auxdits conseils sont déductibles de l'assiette de l'impôt sur les sociétés.

Ainsi, les jetons de présence constituent une charge déductible pour la détermination du bénéfice fiscal. La déduction ne doit couvrir normalement que les montants qui revêtent le caractère de remboursement de trais occasionnés par la participation aux travaux des conseils d'administration ou des conseils de surveillance; l'excédent devant être réintégré au bénéfice imposable.

En raison des spécificités de chaque société, la loi fiscale n'a pas fixé un montant maximum déductible, et a laissé la possibilité d'une déduction intégrale lorsque les montants servis correspondent à un remboursement de frais ; le montant en dépassement sera à réintégrer au bénéfice imposable.

Selon la doctrine administrative, le terme "remboursement de frais" doit s'entendre au sens des frais occasionnés par la participation aux travaux des conseils d'administration et de surveillance (frais de transport, hébergement, restauration…)

La société peut-elle déduire de son bénéfice imposable les remboursements de frais de voyage et de déplacement et d'autres dépenses

engagées par les membres du conseil d'administration ou de surveillance ?

Ces allocations ne sont déductibles que si elles sont préalablement autorisées par le conseil d'administration conformément à l'article 205 du code des sociétés commerciales.

Dans un jugement rendu par le conseil d'Etat français, le juge de l'impôt a confirmé la position de l'administration fiscale française qui, suite à un contrôle fiscal, a réintégré tous les frais non autorisés tout en rappelant que "les frais de voyage et de déplacement ou les autres dépenses exposées par les membres d'un conseil de surveillance d'une société anonyme ne peuvent, eu égard à la qualité de mandataires sociaux des intéressés, être regardés comme des charges de la société déterminées dans leur principe et leur montant tant que leur remboursement n'a pas été autorisé, en totalité ou en partie, par une délibération du conseil de surveillance".

Le juge a donc donné raison à l'administration en précisant que "les sommes correspondant au remboursement de telles dépenses aux membres d'un conseil de surveillance ne peuvent être déduites du bénéfice imposable de la société en l'absence d'une telle délibération" (CE 20.06.2012, n° 342753).

Groupement d'intérêt économique :

Précisions sur le statut des étrangers membres d'un groupement d'intérêt économique

Conformément à l'article 439 du code des sociétés commerciales, le groupement d'intérêt économique est constitué pour une durée déterminée entre deux ou plusieurs personnes physiques ou morales.

Le groupement d'intérêt économique n'est pas réservé aux seules personnes physiques ou morales tunisiennes ; les personnes physiques ou morales de nationalité étrangère peuvent donc en faire partie.

Dans ces conditions, les étrangers doivent-ils justifier de la carte de commerçant étranger s'ils sont membres d'un groupement d'intérêt économique ?

Conformément au décret-loi n° 61-14 du 30 août 1961 relatif aux conditions d'exercice de certaines activités commerciales, tout étranger qui veut exercer une activité commerciale en Tunisie doit se munir d'une carte de commerçant étranger.

Selon l'article 443 du code des sociétés commerciales, le groupement d'intérêt économique aura un caractère commercial s'il a pour objet l'accomplissement des actes de commerce. Il aura le caractère civil s'il exerce une activité à caractère civil.

Ainsi, le groupement d'intérêt économique n'est commercial que si son activité elle-même est commerciale. La simple immatriculation au registre du commerce et des sociétés ne lui donne pas un caractère commercial.

Si le groupement d'intérêt économique a une activité commerciale, les étrangers membres de ce groupement sont tenus de justifier d'une carte de commerçant étranger.

En revanche, dans le cas où l'activité projetée par le groupement d'intérêt économique n'est pas une activité commerciale au sens du décret-loi précité (achat pour la revente), la personne physique ou morale étrangère, membre du groupement en question échappe ainsi à l'obligation de carte de commerçant étranger.

Gérant de SARL :

Etendue des pouvoirs du gérant de la SARL : Le Gérant d'une SARL peut-il vendre le fonds de commerce sans l'accord des associés ?

Il est admis traditionnellement que le gérant le gérant ne peut pas réaliser une opération qui implique la modification de l'objet social de la SARL, par exemple la vente du fonds de commerce dans lequel est exercée l'activité commerciale de la société. Cette décision nécessite l'accord des autres associés.

En effet, une 'autorisation préalable de l'assemblée générale extraordinaire des associés est nécessaire dès lors que la vente du fonds vide la société de sa substance et porte sur le fonds constituant l'objet principal.

Un arrêt de la cour de cassation française du 31

janvier 2012 (Cour de cassation, chambre commerciale, audience publique du mardi 31 janvier 2012 , pourvoi n°10-15489) juge que le gérant d'une société à responsabilité limitée est investi, dans les rapports avec les tiers, des pouvoirs les plus étendus pour agir au nom de la société, sous réserve des pouvoirs que la loi attribue expressément aux associés.

La cession d'un fonds de commerce ne constituant pas, en elle-même, un acte relevant des pouvoirs légalement réservés aux associés, et dès lors qu'il n'était pas allégué que les promesses de vente litigieuses auraient rendu nécessaire une modification des statuts des sociétés promettantes, la cour d'appel saisie a constaté utilement que lesdites promesses avaient été conclues par le gérant de ces sociétés et, par ce seul motif, et sans avoir à procéder aux recherches inopérantes du moyen du pourvoi, légalement justifié sa décision.

La phrase comporte la réserve utile lorsque la cession emporte modification des statuts, ce qui peut sembler le cas si le fonds de commerce est le seul objet de la société. C'était l'hypothèse d'espèce, le pourvoi invoquait le fait qu'il y ait un unique fonds de commerce. Mais le juge du droit rejette le moyen en ne voyant donc pas de lien systématique entre un tel acte et le pouvoir des associés (en assemblée ou par consultation), pouvoirs que le gérant ne saurait empiéter.

Groupe de sociétés :

Obligation légale de consolidation des états financiers : Exemption de l'obligation d'établir des états financiers consolidés

La consolidation résulte de l'obligation légale faite à toute entreprise détenant le contrôle d'autres entreprises ou exerçant sur elles une influence notable d'établir des comptes consolidés et un rapport sur la gestion du groupe.

L'objet des états financiers consolidés est de présenter la situation financière d'un groupe de sociétés comme si celles-ci ne formaient qu'une seule et même entité.

Selon l'article 471 du code des sociétés commerciales, la société mère ayant un pouvoir de droit ou de fait sur d'autres sociétés doit établir, outre ses propres états financiers annuels et son propre rapport de gestion, des états financiers consolidés conformément à la législation comptable en vigueur. Ainsi, toute société mère d'un groupe de sociétés doit présenter des états financiers consolidés.

Toutefois, selon le point 6 de la norme comptable relative aux états financiers consolidés (NC 35), il n'est pas nécessaire pour une entreprise mère qui est une filiale d'une autre entreprise mère d'établir des états financiers consolidés sous certaines conditions :

- la première c'est que la société holding " B ", ayant l'obligation de présenter des états financiers consolidés, doit être établit en Tunisie.

- La deuxième condition, c'est qu'aucun des détenteurs des intérêts minoritaires représentant 5% du capital ne s'oppose au fait que la société mère n'établit pas des états financiers consolidés. C'est-à-dire il suffit qu'un seul actionnaire parmi les minoritaires veuille que la société " A " établisse des états financiers consolidés pour qu'elle soit tenue de le faire.

En conséquence, si les deux conditions précitées sont remplies simultanément, la société mère intermédiaire, en l'occurrence la société mère, filiale d'une autre société ne sera pas tenue de présenter des états financiers consolidés. La consolidation des comptes incomberait uniquement à la holding.