

■ Réaménagement de l'IFA

Le projet de loi de finances pour 2006 propose de simplifier et d'alléger pour les petites et moyennes entreprises l'imposition forfaitaire annuelle.

page 3

■ Clause de non-concurrence, renonciation tardive et contrepartie financière

L'employeur qui dispense un salarié de son obligation de non-concurrence sans respecter les délais prévus par la convention collective ou le contrat est tenu d'acquitter la contrepartie financière... En partie ou en totalité ?

page 3

■ Conditions de la poursuite du paiement des dettes sociales

Les créanciers ne peuvent poursuivre le paiement des dettes sociales contre un associé qu'après avoir préalablement et vainement poursuivi la personne morale.

page 3

■ Comptabilisation des opérations de transfert des CGA

Le Comité d'urgence du Conseil national de la comptabilité vient de donner une position sur la comptabilisation des opérations de transfert de biens, droits et obligations réalisées par un Centre de Gestion Agréé et Habilité (CGAH) au profit d'une association de gestion et de comptabilité ou d'un centre de gestion agréé en application de l'article 5-II-3° de l'ordonnance n° 2004-279 du 25 mars 2004.

page 4

■ Principales difficultés d'interprétation des IFRS

IMA (Institute of Management Accountants) France organise, le mercredi 12 octobre 2005, une conférence consacrée aux principales difficultés d'interprétation des IFRS.

page 4

Contrat « nouvelles embauches » : un point juridique (2^e partie)

Par Denis Agranier, Avocat Associé – PDGB Société d'Avocats

Après avoir abordé, dans le numéro précédent, le champ d'application du CNE, nous nous intéressons aujourd'hui au régime de ce nouveau dispositif issu de l'ordonnance n° 2005-893 du 2 août 2005.

2. – Régime du CNE

a. – Une innovation majeure : la rupture discrétionnaire par l'employeur

d'un contrat de travail
L'alinéa 2 de l'article 2 de l'ordonnance écarte, « pendant les deux premières années courant à compter de la date de [la conclusion d'un CNE, l'application] des articles L. 122-4 à L. 122-11, L. 122-13 à L. 122-14-14 et L. 321-1 à L. 321-17 [du Code du Travail] » (Ord. n° 2005-893, 2 août 2005, art. 2, al. 2).

Il s'agit des dispositions relatives au droit commun du licenciement d'une part (préavis, indemnité légale de licenciement, procédure et notamment entretien préalable, motivation de la lettre de licenciement, contentieux), au licenciement pour motif économique d'autre part (définition, obligation de reclassement, procédure).

Ce dispositif introduit, pour la première fois en droit du travail français « moderne », une possibilité, certes réservée à certains employeurs et limitée dans le temps, de **rupture (apparemment)**

discrétionnaire d'un contrat de travail pour l'employeur.

Ainsi, le CNE peut être rompu pour motif économique (non exprimé), il peut être rompu parce qu'il constitue en fait un substitut à un CDD, ces deux possibilités résultant implicitement mais nécessairement du texte lui-même. La période initiale du CNE peut également être utilisée pour prononcer des ruptures pour des motifs (non exprimés) qui ne seraient pas admis « en eux-mêmes » comme des causes valables de licenciement : incompatibilité d'humeur, perte de confiance.

b. – Licenciement ou rupture « sui generis » ?

On remarquera que le texte ne qualifie jamais cette rupture de licenciement. Existe-t-il encore une place pour une discussion – pour un contentieux – sur les causes de la rupture ?

A cet égard, la Cour de cassation aura à **définir le degré de contrôle** que les juridictions du travail devront exercer sur la rupture d'un CNE.

Une solution médiane, la

plus vraisemblable, consisterait à retenir que, si la résiliation du CNE par l'employeur au cours de la période initiale est en principe discrétionnaire, l'employeur n'ayant pas à justifier d'un motif particulier, la rupture n'en serait pas moins abusive et indemnisée comme telle si le salarié rapporte la preuve qu'un motif illicite est à l'origine de la rupture.

c. – Les restrictions au pouvoir discrétionnaire de rupture conféré à l'employeur résultant de textes spéciaux

Une seule de ces restrictions est rappelée dans le texte de l'ordonnance, à savoir celle relative aux « salariés titulaires d'un mandat syndical ou représentatif ».

Sur ce point précis, il est évident qu'il n'y a **pas lieu de s'arrêter à la lettre du texte** (« salariés titulaires d'un mandat ») : sont également protégés, conformément aux dispositions législatives particulières préexistantes, les salariés ayant demandé l'organisation d'élections, les candidats, les salariés dont l'employeur connaissait l'imminence de la can-

didature ou de la désignation en qualité de délégué syndical, les conseillers prud'homaux...

Par ailleurs, et bien que le texte de l'ordonnance ne le précise pas, il n'est guère contestable que l'ensemble des protections législatives spéciales, la plupart d'entre elles sanctionnées par la nullité de la rupture, demeurent applicables, et ce pour au moins deux raisons :

- le CNE reste régi par l'ensemble du Code du travail à l'exception des dispositions expressément écartées (Ord. n° 2005-893, 2 août 2005, art. 2, al. 2) ;

- les dispositions spéciales sont d'ordre public et consacrent des droits fondamentaux.

Sans prétendre à une parfaite exhaustivité, on peut noter, parmi ces dispositions, celles relatives aux protections :

- de la maternité (C. trav., art. L. 122-25 et s.) ;

- des victimes d'un accident du travail ou d'une maladie professionnelle (C. trav., art. L. 122-32-1 et s.).

On y ajoutera la rupture pour fait de grève, hors faute lourde (C. trav., art. L. 521-1 et s.).

Viennent ensuite les protections résultant de textes spéciaux édictant des nullités, mais dont l'élément matériel est beaucoup plus difficile à établir :

- protection contre les discriminations (C. trav., art. L. 123-1, L. 122-45, L. 122-45-2, L. 122-45-3 et L. 412-2), y compris les discriminations liées à l'état de santé (maladies non professionnelles) ;

- protection contre le harcèlement (C. trav., art. L. 122-46 et s.).

Enfin, une rupture motivée par des faits ressortant de la vie personnelle du salarié ou de son refus d'accepter des sujétions injustifiées (C. trav., art. L. 120-2) serait illicite.

d. – La prescription spéciale de douze mois

Selon le 4^e alinéa de l'article 2, « toute contestation portant sur la rupture se prescrit par douze mois à compter de l'envoi de la lettre recommandée prévue au 1^o. Ce délai n'est opposable au salarié que s'il en a été fait mention dans cette lettre » (Ord. n° 2005-893, 2 août 2005, art. 2, al. 4).

Quel est le **domaine d'application de cette prescription** ?

Il apparaît que cette prescription n'est

applicable qu'à la rupture notifiée au cours de la période initiale de deux ans. Nous avons vu par ailleurs (cf. 1. - d) que le contentieux de la requalification du CNE en CDI de droit commun échappait nécessairement à la prescription spéciale.

e. – Questions diverses

- Indemnité de rupture de 8 %

Le mode de calcul est clair : « 8 % du montant total de la rémunération brute due au salarié depuis la conclusion du contrat », ainsi que ses conditions d'attribution : rupture par l'employeur au cours de la période initiale, hors faute grave.

D'un point de vue juridique, on notera que cette indemnité est une sorte d'hybride entre une indemnité de licenciement, dont elle reprend le régime social et fiscal (exonération totale), et l'indemnité de fin de contrat des CDD et des contrats d'intérim.

- Cas de la faute grave

La faute grave constitue nécessairement une infraction disciplinaire.

Or, l'article L. 122-41 du Code du travail, qui institue une procédure spéciale en matière disciplinaire (entretien préalable, lettre motivée), n'est pas écarté par l'ordonnance. Le fait pour l'employeur d'invoquer une faute grave réintroduit la nécessité de motiver la rupture. On peut penser, dans ces conditions, qu'il est préférable pour les employeurs de ne pas invoquer de faute grave, quitte à devoir payer deux semaines ou un mois de préavis et l'indemnité de 8 %.

- CNE et licenciement économique

Les ruptures de CNE sont prises en compte « pour la mise en œuvre des procédures d'information et de consultation (...) » (Ord. n° 2005-893, 2 août 2005, art. 2, al. 5). Concrètement, l'hypothèse se présentera peu souvent pour les raisons suivantes :

- la majeure partie des employeurs concernés par le CNE est dépourvue de représentation du personnel ;

- les TPE pratiquent peu de licenciements économiques collectifs et a fortiori peu de licenciements d'au moins 10 salariés sur une même période de 30 jours ;

- enfin et surtout, il tombe sous le sens que, s'il s'agit d'éviter de franchir ce seuil (ce qui a au demeurant un intérêt très limité pour les entreprises de moins de 50 salariés), l'employeur commen-

cera par rompre les CNE qu'il peut rompre, sans avoir à invoquer de motif, avant de faire la moindre mention d'un quelconque plan de licenciement pour motif économique !

- Point de départ et computation de la période initiale de rupture discrétionnaire

Les deux années s'entendent « à compter de la date de conclusion [du contrat] ».

Cette référence à la date de « conclusion » est surprenante. On se serait attendu à un décompte à partir de la « prise d'effet » du contrat ou, encore plus précis, de son « premier jour d'exécution ». Quoiqu'il en soit, les employeurs devront, par prudence, faire une application littérale de ce point de départ du délai... et sans doute, veiller à dater les CNE de leur premier jour d'exécution, pour qu'il n'y ait aucune ambiguïté.

- Délai de carence

Selon l'alinéa 7 de l'article 2 de l'ordonnance, « En cas de rupture du contrat, à l'initiative de l'employeur, au cours des deux premières années, il ne peut être conclu de nouveau "contrat nouvelles embauches" entre le même employeur et le même salarié avant que ne soit écoulé un délai de trois mois à compter du jour de la rupture du précédent contrat » (Ord. n° 2005-893, 2 août 2005, art. 2, al. 7).

Cela signifie *a contrario* que, moyennant un délai de carence de trois mois entre chaque contrat, des CNE entre le même employeur et le même salarié peuvent être enchaînés indéfiniment. Par ailleurs, la succession de CNE n'est pas limitée, comme c'est le cas pour les CDD, par l'interdiction de principe de pourvoir durablement par ce biais à un emploi lié à l'activité normale et permanente de l'entreprise (C. trav., art. L. 122-1).

Conclusion

Le CNE constitue effectivement pour les employeurs qui y ont accès une **simplification considérable** tant par rapport au CDI de droit commun que par rapport au CDD. Pour autant, le CNE n'évacue pas tout risque de contentieux, loin s'en faut. Comme c'est le cas pour tout nouveau dispositif de droit social, la jurisprudence de la chambre sociale de la Cour de cassation aura, dans les années qui viennent, à préciser le régime juridique de ce contrat.

Ord. n° 2005-893, 2 août 2005, JO 3 août, p. 12689

FISCAL

Réaménagement de l'IFA

Le projet de loi de finances pour 2006 propose de simplifier et d'alléger pour les petites et moyennes entreprises l'imposition forfaitaire annuelle.

Il propose de supprimer la possibilité d'imputer l'Imposition Forfaitaire Annuelle (IFA) sur l'impôt sur les sociétés et d'autoriser les entreprises à comptabiliser le montant de cette imposition parmi les **charges déductibles** du résultat imposable.

Par ailleurs, le chiffre d'affaires à prendre en considération serait désormais le **chiffre d'affaires hors taxes** et non plus les chiffres d'affaires toutes taxes comprises.

Enfin, poursuivant la réforme engagée dans le cadre de la loi pour la confiance et la modernisation de l'économie, le **barème** serait à nouveau **réaménagé** (L. n° 2005-842, 26 juill. 2005, art. 4, JO 27 juill.) : les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 200 000 € seraient exonérées d'IFA et une nouvelle tranche serait créée pour celles dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 500 M €.

Ces dispositions s'appliqueraient à compter de 2006.

Par **Camille Jue-Mohr**,

Secrétaire générale de la Rédaction,
Lamy fiscal

Projet de loi de finances pour 2006, Dossier de presse,
ministère de l'Économie et des Finances, 28 sept. 2005

SOCIAL

Clause de non-concurrence, renonciation tardive et contrepartie financière

L'employeur qui dispense un salarié de son obligation de non-concurrence sans respecter les délais prévus par la convention collective ou le contrat est tenu d'acquitter la contrepartie financière... En partie ou en totalité ?

La convention collective ou le contrat de travail prévoient parfois que, lors de la rupture, l'employeur est en mesure de renoncer à faire jouer la **clause de non-concurrence**, ce qui le dispense par la même occasion de verser la contrepartie financière inhérente à ce type de clause. Cependant, une telle faculté doit être exercée dans un certain délai, qui va de huit jours à un mois selon les conventions collectives. À défaut, c'est-à-dire si la renonciation est tardive, l'employeur se trouve tenu d'acquitter la **contrepartie financière** (Cass. soc., 25 juin 1981, n° 79-41.963).

La Cour de cassation a en outre précisé que, dans une telle hypothèse, la contrepartie devait être versée en totalité et non, comme on aurait pu le penser, au titre de la seule période durant laquelle le salarié s'est cru soumis à

l'interdiction de concurrence (Cass. soc., 8 juill. 1992, n° 89-41.409).

Une solution que la cour d'appel a, en l'espèce, appliquée à la lettre, s'agissant d'un salarié qui, certes, avait été **dispensé de la clause de non-concurrence en dehors des délais prévus** par la convention collective, mais était par la suite passé au service d'une **entreprise concurrente**.

Appelée à se prononcer, pour la première fois à notre connaissance, sur ce cas de figure, la Cour de cassation apporte une importante nuance à sa jurisprudence : « *si la dispense tardive de l'obligation de non-concurrence ne décharge pas l'employeur de son obligation d'en verser au salarié la contrepartie pécuniaire, celle-ci ne lui est due que pour la période pendant laquelle il a respecté ladite clause* ».

En d'autres termes, en **cas de renonciation tardive**, le salarié a droit à la contrepartie financière tant qu'il se conforme à l'interdiction de concurrence. Dès l'instant qu'il « viole » cette interdiction, l'employeur peut cesser de lui verser l'indemnité.

Il n'en reste pas moins que les entreprises doivent comme par le passé veiller à respecter le délai de renonciation éventuellement prévu par la convention collective ou le contrat. En effet, il ressort de cette décision que, en cas de forclusion, la balle demeure dans le camp du salarié : libre à lui de se conformer ou non à la clause. S'il la respecte pendant toute sa durée, l'employeur aura en définitive à acquitter l'intégralité de la contrepartie financière.

Par **François Vélot**,

Rédacteur en chef adjoint,
Semaine sociale Lamy

Cass. soc., 13 sept. 2005, n° 02-46.795

JURIDIQUE

Conditions de la poursuite du paiement des dettes sociales

Les créanciers ne peuvent poursuivre le paiement des dettes sociales contre un associé qu'après avoir préalablement et vainement poursuivi la personne morale.

Telle est la solution rappelée avec vigueur par la troisième chambre civile de la Cour de cassation dans un arrêt du 6 juillet 2005.

En l'espèce, une caisse de financement avait consenti à une Société Civile Immobilière (SCI) un **prêt garanti** par une hypothèque. La SCI n'ayant pas respecté les échéances du remboursement du prêt, la caisse a fait procéder à une **saisie sur l'immeuble donné en garantie** mais n'a pu recouvrer qu'une partie de sa créance. La caisse a alors assigné un **associé de la SCI** en paiement du solde de sa créance à proportion de sa part dans le capital social.

La Cour de cassation censure la décision de la cour d'appel pour violation de l'article 1858 du Code civil.



En effet, selon elle, les motifs exposés ci-dessus ne suffisent pas à établir que toutes autres poursuites contre la SCI auraient été, du fait de l'insuffisance du patrimoine social, privées d'efficacité.

Par **Hélène Alves**,
Secrétaire générale de la Rédaction
Lamy sociétés commerciales

Cass. 3^e civ., 6 juill. 2005, n° 04-12.175

GESTION COMPTABLE

Comptabilisation des opérations de transfert des CGA

Le Comité d'urgence du Conseil national de la comptabilité vient de donner une position sur la comptabilisation des opérations de transfert de biens, droits et obligations réalisées par un Centre de Gestion Agréé et Habilité (CGAH) au profit d'une association de gestion et de comptabilité ou d'un centre de gestion agréé en application de l'article 5-II-3° de l'ordonnance n° 2004-279 du 25 mars 2004.

Il est considéré que ces opérations doivent être transcrites dans un document de type « *traité d'apport* » comportant notamment l'évaluation des apports, et qui servira de base à la comptabilisation. Ce traité doit reprendre « *l'ensemble des éléments d'actifs et de passifs apportés en distinguant pour les immobilisations incorporelles, corporelles, financières et autres, la valeur brute, l'amortissement et la dépréciation et la valeur nette comptable* ». Il doit être approuvé par l'assemblée générale extraordinaire des deux entités concernées par l'opération d'apport.

En termes d'évaluation, le Comité d'urgence précise qu'il convient de retenir une valorisation en valeur comptable, c'est-à-dire qu'il faut enregistrer les apports en valeur nette comptable, résultant des comptes de l'entité apporteuse à la date de l'opération. Il s'agit en effet d'une opération de transformation d'associations existantes, et la transcription des apports en valeur réelle n'a pas été retenue faute d'être représentative de l'esprit de ces décisions juridiques.

Par **Eric Delesalle**,
Expert-comptable

Avis CUCNC n° 2005-F, 6 sept. 2005

INFORMATIONS PROFESSIONNELLES

Principales difficultés d'interprétation des IFRS

IMA (*Institute of Management Accountants*) France organise, le mercredi 12 octobre 2005, une conférence consacrée aux principales difficultés d'interprétation des IFRS. Les groupes cotés européens, appelés à appliquer les normes IFRS pour la première fois en 2005, sont confrontés aux difficultés d'interprétation du nouveau référentiel d'information financière.

Un certain nombre de difficultés sont apparues dès la période de **transition**, dans le cadre de l'établissement des tableaux de rapprochement des capitaux propres au 1^{er} janvier 2004 et des résultats de l'exercice 2004. Les questions soulevées concernent aussi bien les normes IAS et IFRS que les **textes d'interprétation** de ces normes (SIC et IFRIC). Elles peuvent être résolues à l'occasion de la publication d'exposés-sondages ou, *a contrario*, rester sans réponse en l'absence de dispositions visant les problématiques rencontrées actuellement par les groupes.

Xavier Paper, associé Paper Audit & Conseil, spécialiste des normes comptables internationales, présentera, à l'aide d'exemples pratiques et d'illustrations, les principales difficultés d'interprétation des IFRS et analysera leurs conséquences éventuelles sur l'**information financière**.

Petit-déjeuner débat, mercredi 12 octobre 2005,
de 8h à 9h45,

Hôtel Intercontinental, 3, rue de Castiglione, 75001 Paris
Renseignements et inscriptions : www.ima-france.com

Aujourd'hui votre **Quotidien**
fête son **100^e numéro** !

Vous êtes de plus en plus nombreux à nous lire !

Merci de votre fidélité !

Directeur de la publication : Jean-Paul NOVELLA

Rédactrice en chef : Stéphanie POURTAU

Réalisation P.A.O. : Elsa KHERIF

Édité par LAMY S.A. – Siège social : 21/23 rue des Ardennes 75 935 PARIS Cedex 19, N° Indigo : 0 825 08 08 00 – Fax : 01 44 72 13 88

Capital de 1 800 000 € - RCS Paris 305 254 161

Principaux actionnaires : Wolters Kluwer France – Groupe Liaisons SA – Wolters Kluwer International Holding

Le Quotidien de l'expert-comptable est une publication comprise dans l'abonnement à Lamyline Reflex Experts-comptables.