

■ Entreprise & expertise

La lettre d'Option Finance n°1104/1105 - Lundi 13 décembre 2010

FISCAL

Par CMS Bureau
Francis Lefebvre

Par Ernst & Young

Stock-options et mobilité internationale :
l'empire contre-attaque

p28

Les réorganisations d'entreprises sous le feu
des projecteurs de l'OCDE

p31

JURIDIQUE

Par Sarrau Thomas
Couderc

Par CMS Bureau
Francis Lefebvre

SAS : révélation au registre du commerce
et des sociétés de l'identité des dirigeants, organes
et titulaires de délégations de pouvoirs

p33

L'analyse juridique Les dépositaires et la directive AIFM

p34

SOCIAL

Par Lamy Lexel
Avocats Associés

Par Lavallart
Avocats Associés

Un point sur les mesures de la nouvelle loi
de financement de la Sécurité sociale pour 2011

p35

L'analyse sociale Unité économique et sociale et plan de sauvegarde
de l'emploi : un revirement jurisprudentiel

p37

COMPTABILITÉ

Par Eric Tort

Les recommandations de l'AMF
en vue de l'arrêté des comptes 2010 en IFRS

p38

DOSSIER

Par Salans

Par PDGB

Quelle efficacité pour les clauses d'échanges
de renseignements ?

p39

Fin des contrats de prestation de services
de fonctions de direction «double emploi»

p41

Option DROIT & AFFAIRES

Le service
professionnel
de veille
concurrentielle
et d'analyses dédié
au Droit des Affaires



Informations :
Lucy Letellier,
éditrice,
responsable
commerciale
publicité
01 53 63 55 56
lucy.letellier@
optionfinance.fr

Fin des contrats de prestation de services de fonctions de direction «double emploi»

Depuis quelques années les contrats de prestations entre une société de prestation de services et une autre société ayant les mêmes dirigeants se multiplient.

En règle générale, le dirigeant de la société bénéficiant de la prestation crée une deuxième société ayant pour objet d'assurer des prestations de services au profit de la société bénéficiaire.

Le montage permettait, entre autres, d'alléger les cotisations sociales. En effet, si le dirigeant de la société bénéficiaire de la prestation était rémunéré en tant que tel, sa rémunération serait dans la plupart des cas assujettie au régime général de la Sécurité sociale et aux régimes alignés (retraites Agirc et Arrco, le plus souvent mutuelle et prévoyance applicables dans l'entreprise), sauf l'assurance chômage. Cela implique

des charges patronales de l'ordre de 40 % et des charges salariales de l'ordre de 20 %. C'est-à-dire que lorsque l'entreprise débourse 140, le dirigeant perçoit 80.

Il est assujetti sur ces 80 à l'impôt sur le revenu dans la catégorie traitements et salaires.

Mais si le dirigeant fait facturer ses prestations de dirigeant par une société ad hoc laquelle n'a que peu ou pas de charges «opérationnelles», il peut tout d'abord arbitrer entre dividendes et rémunération, voire même conserver sa rémunération (devenue bénéfice) en réserve.

S'il choisit de se verser une rémunération, pour peu que la société prestataire de service soit une

SARL dont il est gérant majoritaire, il bénéficiera du régime social des indépendants (RSI). Le taux exact année par année de l'ensemble des cotisations obligatoires dans le cadre du RSI est difficile à définir du fait du mécanisme particulier d'appels provisionnels et de régularisations. En régime de croisière, il est de l'ordre de 25 %.

Selon la Cour de cassation, la convention de prestation de services faisait «double emploi» avec l'exercice des fonctions de directeur général. Elle aboutissait ainsi à rémunérer la société assurant la gestion pour des prestations qui devaient être accomplies en principe par le directeur général au titre de ses fonctions sociales.



Par Denis Agranier,
avocat associé



et Roy Arakelian, avocat
associé, PDGB

C'est-à-dire que là où l'entreprise «utilisatrice» débourse 140 pour rémunérer son dirigeant, ce dernier perçoit 105, contre 80, s'il avait été rémunéré en tant que tel.

Cette possibilité d'économie de charges sociales explique en grande partie le succès de ces schémas. On pouvait d'ailleurs penser que l'offensive à leur encontre viendrait des Urssaf qui subissent un manque à gagner appréciable. Cependant, dès lors que la société prestataire de services est immatriculée en bonne et due forme, et c'est nécessairement le cas, la requalification en salaire se heurtait à l'article L. 8221-6 du Code du travail qui à toutes fins utiles subordonnait la requalification à la démonstration par l'Urssaf d'un «lien de subordination juridique permanent». Or, de subordination, il ne pouvait y avoir, puisque par hypothèse il s'agissait de prestations de dirigeant.

Les Urssaf n'auraient pu agir que sur la base d'une fraude à la loi, fondement juridique bien hasardeux en présence de textes spéciaux ayant pour finalité affirmée de sécuriser les relations entre donneurs d'ordre et prestataires. Mais en définitive, c'est un litige privé et des considérations de pur droit civil qui ont sonné le glas de ces montages.

En effet, la multiplication de ces conventions devait inévitablement conduire la Cour de cassation à prendre position sur ce type de montage. La chambre commerciale de la Cour de cassation par un arrêt en date du 14 septembre 2010 confirme la décision de la cour d'appel de Paris du 13 mars 2009 qui a annulé pour défaut de cause la convention conclue entre les deux sociétés.

Dans cette affaire, une société A, constituée par le directeur général d'une deuxième société, la société B, avait conclu avec cette dernière société une convention de prestation de services. Aux termes de cette convention, la société A s'engageait à fournir à la société B un ensemble de prestations et mettait à sa disposition la personne même assurant la fonction de direction générale de la société B. En contrepartie, la société B versait à la société A une rémunération fixe assortie d'un intérressement sur le résultat net de la

société B. La société B ayant cessé d'exécuter la convention, la société A a demandé qu'elle soit condamnée à lui payer une certaine somme. La société B a sollicité l'annulation de la convention et la restitution des sommes versées en exécution de celle-ci.

Selon la Cour de cassation, la convention de prestation de services faisait «double emploi» avec l'exercice des fonctions de directeur général. Elle aboutissait ainsi à rémunérer la société assurant la gestion pour des prestations qui devaient être accomplies en principe par le directeur général au titre de ses fonctions sociales. Par conséquent, ladite convention était dépourvue de cause. Par ailleurs, elle précise que la rémunération du directeur général d'une société anonyme est déterminée par le conseil d'administration et ne peut pas être fixée par une convention conclue avec un tiers, peu important que cette convention ait été autorisée par le conseil d'administration de la SA.

Compte tenu de la portée pratique que cette jurisprudence peut avoir l'analyse des termes utilisés par la Cour mérite attention.

En ce qui concerne le droit des sociétés l'enseignement à tirer est que la convention de prestation de services sera considérée comme nulle si elle fait «double emploi» avec l'exercice des fonctions de directeur général ; juridiquement c'est la notion de «cause» qui sert comme point d'appui au raisonnement de la Cour pour annuler le contrat.

Il faut probablement entendre largement le terme de «directeur général», mais jusqu'où ? Faut-il entendre comme la personne qui a tout pouvoir pour diriger la société dans l'intérêt de celle-ci cumulant ainsi une direction juridique et une direction économique avec un pouvoir de représentation vis-à-vis des tiers ? Dans une SA, c'est le cas du directeur général, du président directeur général s'il y a cumul des fonctions. Il faut faire une distinction pour les directeurs généraux délégués qui n'ont pas de pouvoir propre, mais seulement des pouvoirs délégués conférés par le conseil d'administration en accord avec le directeur général. Néanmoins, ils ont le pouvoir d'engager la société et les clauses limitant leurs pouvoirs sont inopposables aux tiers. Faut-il également raisonner avec la jurisprudence (Cass. com 11/06/1965 Bull. civ. III, n° 361) sur les délégations de pouvoirs dans les sociétés et considérer que toute personne, qui ne peut pas totalement déléguer sa compétence de direction ayant pour effet d'annihiler ses pouvoirs ou tout au moins de les neutraliser, est concernée ?

La Cour introduit dans son raisonnement un deuxième critère, celui de la rémunération et plus particulièrement le critère de l'organe compétent pour sa fixation. La loi précise que le conseil d'administration détermine la rémunération du président du conseil d'administration, du directeur général et des directeurs généraux délégués (L. 225-47 et 225-53 du Code de commerce). Par conséquent, au pied de la lettre de la décision de la Cour, ces trois fonctions ne pourront pas être rémunérées dans le cadre d'un contrat de prestation de services. Subsidiairement il est à noter

que, selon la Cour, l'argument de l'autorisation préalable donnée par le conseil d'administration dans le cadre des conventions réglementées n'est pas suffisant pour valider la convention. Peu importe également, que le directeur général ne soit pas rémunéré par ailleurs par la société. La question mérite d'être posée pour les SAS. La fonction de directeur général n'est que facultative dans la SAS il serait donc exagéré d'étendre l'interdiction posée par la Cour à cette fonction. Le président de la SAS est-il concerné ? La souplesse laissée par la loi à la «fonction» de président laisse seulement intact le critère de représentation vis-à-vis des tiers, la direction de la société étant laissée à la liberté statutaire. De même, la notion de rémunération semble être peu d'utilité car la loi laisse également sur ce point une grande liberté pour fixer les conditions de rémunération du président de la SAS. Compte tenu de la souplesse laissée par la loi la SAS devrait échapper à cette jurisprudence à moins de considérer que la fonction de représentation conférée au président par la loi suffit à écarter la possibilité d'une convention de prestation de services.

Il convient par ailleurs de souligner que, au contraire de ce qui est le cas pour les dirigeants opérationnels de SA, le président et même les éventuels directeurs généraux d'une SAS peuvent être des personnes morales. On peut imaginer ainsi de nommer directement une ou plusieurs SARL à gérance majoritaire constituées par le(s) dirigeant(s) d'une SAS, aux mandats sociaux de ladite SAS, et de rémunérer lesdites SARL en cette qualité. Le but recherché, à savoir le versement d'une rémunération assujettie à de moindres charges sociales, ne se heurterait pas alors à l'objection de l'absence de cause.

Compte tenu de ce qui a été exposé, on peut se poser la question de savoir si le contrat de prestation de services, ayant pour objet des missions spécifiques peut-il être considéré comme valable ? Dans le cas d'espèce le contrat avait pour objet «action commerciale, gestion industrielle, gestion des ressources humaines, gestion administrative et financière, stratégie générale, prestation de direction» ; il est certain que cette rédaction était trop large et prévoyait spécifiquement la direction de la société. Peut-on confier à un président ou directeur général ou à une société contrôlée par lui une mission très spécifique, plutôt technique, rémunérée dans le cadre d'un contrat de prestation de services qui viendrait en parallèle à sa fonction de direction ? Il faudra probablement attendre d'autres jurisprudences pour savoir si telle ou telle mission technique rentre dans les fonctions de direction et donc par conséquent être exclue d'un contrat de prestation de services. Néanmoins, on peut estimer qu'une mission technique qui pourrait, en temps normal, être confiée à un prestataire extérieur, mais qui a été confiée via un contrat de prestation de services au dirigeant compte tenu de sa formation ou son expérience spécifique en la matière devait échapper à cette interdiction. Il s'agirait somme toute d'une simple convention réglementée. ■