



كلية العلوم
القانونية والاقتصادية
والاجتماعية – مراكش
FACULTÉ DES SCIENCES
JURIDIQUES, ÉCONOMIQUES
ET SOCIALES – MARRAKECH

COMPTABILITÉ DES SOCIÉTÉS

Semestre 4 Gestion

Pr. SARRA MRANI ZENTAR

Année universitaire : 2020-2021

Option : Gestion

Professeure en charge du cours : Pr SARRA MRANI ZENTAR

Langue d'enseignement : Français

Volume Horaire du cours : 50H

Présentation du cours

Ce cours vise essentiellement à familiariser les étudiants avec les concepts de base de comptabilité des sociétés. Ainsi, la comptabilité des sociétés désigne toutes les opérations comptables réalisées dans une entreprise. Autrement, la comptabilité des sociétés est l'ensemble des traitements comptables régissant les opérations spécifiques aux sociétés. Elle fait partie intégrante de la comptabilité générale.

Objectifs du cours

Description générale de la société du point de vue juridique, économique, comptable et fiscal

- Comprendre les différents types de société
- Appréhender les enjeux, la traduction comptable et les conséquences fiscales des opérations clés de la vie d'une entreprise depuis sa création jusqu'à sa liquidation ou sa dissolution
- L'enregistrement de l'ensemble des opérations financières réalisées par une entreprise sur une période donnée, appelée exercice comptable

Les méthodes pédagogiques

Le cours se présente sous forme de cours magistraux d'une durée de deux heures :

- Le cours se présente sous forme de cours magistraux de 2H par groupe
- Des applications pour chacun des chapitres développés.

Contenu du cours

Chapitre Introductif (Point de vue Juridique et économique des sociétés commerciales, les démarches de constitution, aspect fiscal, types de sociétés)

Chapitre 1 : Opérations de constitution (les formalités ; les apports et leurs libérations)

Chapitre 2 : Opérations de répartition des bénéfices (définition des concepts ; la détermination du bénéfice imposable « résultat fiscal et de l'impôt » ; la répartition des bénéfices et leur comptabilisation)

Chapitre 3 : Opérations de modification du capital (Augmentation de capital des sociétés « SNC, SARL et SA » ; Réduction du capital des sociétés (SNC, SARL, SA), amortissement du capital social

Chapitre 4 : Fusion des sociétés indépendantes (La fusion -réunion ; La fusion - Absorption)

Chapitre 5 : Opération de dissolution et liquidation (Dissolution et liquidation d'une société)

Sommaire

Chapitre Introductif	4
I) Description générale de la société	4
II) Classification juridique des sociétés commerciales.....	4
Chapitre I : La Constitution des Sociétés Commerciales	5
I) Les Formalités.....	5
II) Les Apports et leur libération	6
Chapitre II : La répartition des bénéfices	31
I) Définition des concepts.....	31
II) La détermination du bénéfice imposable : résultat fiscal et de l'impôt : (calcul et comptabilisation)	32
III) La répartition des bénéfices	37
Chapitre III : Modification du capital	50
I) Augmentation de capital des sociétés.....	50
II) Réduction du capital des sociétés (SNC, SARL, SA).....	62
Chapitre IV : Fusion de sociétés indépendantes.....	68
I) La fusion - réunion	68
II) La fusion-absorption	71
Chapitre V : Dissolution et liquidation de sociétés	78
I) Dissolution et liquidation d'une société	78
II) Dissolution dans le cadre d'une fusion-réunion	83
Tableau de résultat de fusion (en DH)	87
Bibliographie	90
Table des matières	91

Chapitre Introductif

I) Description générale de la société

A) Du point de vue juridique

Selon l'article 982 du DOC « la société est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes mettent en commun leur travail ou leur bien ou les deux à la fois en vue de partager le bénéfice qui pourra en résulter ».

Trois conditions s'imposent :

1. Consentement de 2 ou plusieurs personnes pour former la société
2. Chaque associé doit nécessairement faire un apport en numéraire, en nature ou en industrie (travail)
3. L'intention des associés de partager la responsabilité et le bénéfice

B) Du point de vue économique

Une société est un regroupement de moyens humains, matériels et financiers sous une direction autonome ou décentralisée, ayant pour principale fonction de produire des biens et services afin de satisfaire les besoins des consommateurs et par conséquent réaliser un bénéfice.

II) Classification juridique des sociétés commerciales

Il existe plusieurs sociétés commerciales qu'on peut regrouper en trois catégories :

A) Sociétés de personnes

Ce sont les sociétés en nom collectif, les sociétés en commandite simple et les sociétés en participation.

B) Société de capitaux

Il s'agit de la société anonyme (S.A) et la société en commandite par action (SCA).

C) Sociétés mixtes

SARL : Société à Responsabilité Limitée : C'est un type de société intermédiaire entre les sociétés de personnes et les sociétés de capitaux.

Chapitre I : La Constitution des Sociétés Commerciales

I) Les Formalités

Une fois la forme juridique choisie est le certificat négatif obtenu, une société doit accomplir un certain nombre de formalités juridiques et administratives pour officialiser sa constitution :

- ✓ Rédaction et signature par les associés du contrat de société appelé statuts. Il s'agit de l'acte constitutif de la société.
- ✓ Enregistrement des statuts auprès de l'administration des impôts
- ✓ Dépôt des statuts et d'autres documents et pièces à fournir au greffe du tribunal de commerce,
- ✓ Immatriculation de la société au registre de commerce
- ✓ Insertion de l'avis de constitution dans un journal d'annonces légales
- ✓ Insertion au bulletin officiel des annonces légales, judiciaires et administratives
- ✓ Déblocage des fonds préalablement déposés chez un notaire ou dans un compte bancaire bloqué.
- Les différentes déclarations et démarches nécessaires pour l'obtention des pièces relatives à la création de la société peuvent être effectuées directement auprès des administrations et services compétents, à savoir :
 - L'administration des impôts pour l'enregistrement des statuts et du contrat de bail le cas échéant, l'inscription à la taxe professionnelle et l'obtention de l'identifiant fiscal.
 - La Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS) pour l'affiliation de la société.
 - Le tribunal de commerce pour l'immatriculation de la société au registre de commerce
 - Le secrétariat général du gouvernement pour l'insertion de l'avis de constitution au bulletin officiel.

A) Aspect comptable

La comptabilité doit constater les promesses d'apports en capital faites par les associés, la réalisation de ces promesses ainsi que les frais de constitution qu'on a présenté dans l'aspect juridique et qu'on va expliciter dans l'aspect fiscal.

II) Les Apports et leur libération

*D'après les articles 988 et 989 du Dahir des obligations et des contrats, « **L'apport peut consister en numéraire, en objets mobiliers ou immobiliers, en droits incorporels, ... en industrie d'un associé ou même de tous... L'apport peut consister dans le crédit commercial d'une personne** ».*

A) Les différentes catégories d'apports

Pour constituer une société, les associés mettent en commun des biens appelés apports qui sont destinés à assurer le fonctionnement de la société nouvelle et dont la propriété est transférée à la personne morale constituée. En contrepartie de son apport, chaque associé acquiert un droit sur la société sous forme de part dans le capital social.

Il existe trois types d'apports :

1. Les apports en numéraire : somme d'argent (espèces, chèques, virement, ...)
2. Les apports en nature : apport de tout bien autre qu'une somme d'argent.
3. Les apports en industrie : apport de savoir-faire, de connaissances techniques ou professionnelles, d'expériences et de services,

B) Aspect Fiscal

Trois types d'apports :

- **Les apports Purs et Simples** : Ce sont des apports rémunérés par actions ou uniquement par l'inscription dans les statuts de la société. Il peuvent être sous forme d'argent, de marchandises, de créances, de clients, de meubles de bureau, de matériel, d'immeubles, ou de fonds commercial.
- **Les apports à titre onéreux** : Ce sont des apports grevés de dettes prises en charges par la société créée.

- **Les apports mixtes:** Ce sont des apports dont une partie est à titre pur et simple et l'autre partie est à titre onéreux. Le droit d'enregistrement a pour effet d'assurer la conservation des actes et de donner date certaine à l'égard des tiers, aux conventions sous seing privé qui en font l'objet.

1) Imposition des apports Purs et Simples :

Les apports en numéraire, les apports en nature: marchandises, meubles et objets mobiliers, créances clients, immeubles sont soumis au droit fixe de 1%.

Exercice 1 :

Lors de la création de leur société GAMA, les associés ont apporté en numéraire une somme de

2 200 000 DHS formant le capital social.

Travail à faire :

Calculez les droits d'enregistrement

Solution

$$2\,200\,000 \times 1\% = 22\,000 \text{ DH}$$

Exercice 2 :

Lors de la création de leur société DIJA, les associés ont apporté en numéraire une somme de 20 000 DHS formant le capital social.

Travail à faire:

Calculez les droits d'enregistrement

Solution

$$20\,000 \times 1\% = 200 \text{ DH}$$

2) Imposition des apports à titre onéreux :

Ces apports sont imposés aux droits de mutation suivant la nature des biens apportés. En cas d'apports grevés de passif, les droits de mutation à payer dépendent de l'imputation donnée à ce passif dans les statuts de la société, il est intéressant d'imputer le passif, pris en charge par la société, sur les apports imposés aux taux les plus faibles dans l'ordre suivant :

- Les marchandises garnissant le fond de commerce : 1,5%
- Immeubles et droits immobiliers : 6%.
- Le fond commercial en général, les clientèles (à l'exception des marchandises) : 6%
- Les autres fonds commerciaux (Hôtel, restaurant, cinéma, ect.): 10%.

3) Les apports mixtes :

Ces apports sont considérés comme effectués à titre onéreux en proportion du repris par la société créée et supportent les droits de mutation correspondants, le reste est considéré comme effectué à titre pur et simple.

C) Le Capital Social

- Selon l'article du DOC, « L'ensemble des apports des associés et des choses acquises moyennant ces apports, en vue des opérations sociales, constitue le fonds commun des associés ou capital social ... Le capital ou fonds social constitue la propriété commune comme des associés, qui ont chacun une part indivise proportionnelle à la valeur de leur apport ».
- Le capital social « ne peut être inférieur à trois millions de dirhams si la société fait publiquement appelle à l'épargne et à trois cent mille dirhams dans le cas contraire ».

(Article 6 de la loi sur la SA).

D) Traitement Comptable de la Constitution

Le traitement comptable de la constitution des sociétés commerciales consiste à enregistrer distinctement et successivement les promesses d'apport faites par les associés et la réalisation des apports même dans les cas où ces opérations (promesse et réalisation) sont effectuées simultanément. En outre, la constitution d'une société engendre des frais qu'il est nécessaire d'enregistrer.

1) Les promesses d'apport

Il s'agit des promesses faites par les associés d'apporter certains biens à mettre en commun pour la constitution de la société.

a) Comptabilisation des promesses d'apport en cas de libération totale

Les promesses d'apports faites par les associés représentent une créance de la société sur ses associés pour le total du nominal prévu. « Chaque associé est débiteur envers les autres de tout ce qu'il a promis d'apporter à la société (Article 995 du DOC) ».

- Cette créance est portée au débit de compte : **3461 : « Associés- Comptes d'apport en société »**. *En contrepartie, le compte 1111 : « Capital social » est crédité.*
- Afin de distinguer la valeur des apports en nature et celle des apports en numéraire, il est possible de créer une subdivision du compte 3461 en deux comptes divisionnaires :
 - 34611 : « Associés-comptes d'apport en numéraire »
 - 34612 : « Associés- comptes d'apport en nature ».

b) Comptabilisation des promesses d'apport dans le cas où la libération d'une fraction du capital est différée

La première étape consiste à constater dans les comptes de la société la souscription de l'intégralité du capital par *le débit du compte 3461 : « Associés-comptes d'apports en société »* et *le crédit du compte 1111 : « Capital social »*.

Dans la deuxième étape, la fraction du capital non appelée est portée *au débit du compte 1119 « Actionnaires, Capital souscrit non appelé »* par *le crédit du compte 3461:*

« Associés-comptes d'apport en société ».

- Le solde du compte 1119 *« Actionnaires, capital souscrit non appelé »* représente la *fraction du capital non exigible à la souscription, il apparaît distinctement au passif du bilan en soustraction du montant du capital social (Compte 1111).*

Exercice 3

Le 15/04/N M. ALI et KHALID fondent une Société en Nom Collectif (SNC) chacun promet d'apport le 02/05/N, 150000 DH.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable nécessaire

Solution

34611	Ali Associés - Comptes d'apport en Société	150 000	
34612	Khalid Associés - Comptes d'apport en	150 000	
1111	Société		300 000
	Capital Social		
	Promesse d'apport		

2) La libération des apports

La libération des apports se traduit par le versement des fonds pour les apports en numéraire et par le transfert de propriété pour les apports en nature.

a) Libération des apports en numéraire

Les apports en numéraire peuvent être libérés soit dans leur totalité lors de la constitution de la société, soit en plusieurs échéances.

Libération intégrale à la constitution

Libération échelonnée du capital

- **Libération intégrale à la constitution**
 - Les réalisations d'apports sont portées au crédit pour solde du **compte 3461 « Associés-comptes d'apport en société »** par le débit des comptes d'actif qui constatent ces apports, à savoir :
 - Le compte **5141 « Banque »**
 - Le compte **5161 « Caisse »**
 - Le compte **3488 « Divers débiteurs-Notaire X »**
- **Libération échelonnée du capital**
 - La loi autorise les sociétés à libérer les apports en numéraire en plusieurs fois.
 - La partie non appelée du capital souscrit est inscrite *au crédit du compte 3461 « Associés- Comptes d'apport en société »* pour solde, par *le débit du compte soustractif 1119 « Actionnaires, capital souscrit non appelé »*.
 - À l'occasion des appels successifs du capital, *le compte 3462 « Actionnaires – Capital souscrit et appelé non versé » est débité par le crédit du compte 1119 « Actionnaires capital souscrit non appelé »*. Le compte *3462 est soldé au moment de la réalisation de l'apport* par le débit des comptes d'actif qui constatent ces apports, à savoir :

- Le compte **5141 « Banque »**
- Le compte **5161 « Caisse »**
- Le compte **3488 « Divers débiteurs- Notaire X »**

b) Libération des apports en nature

Les éléments apportés sont enregistrés au débit des comptes d'actifs concernés (AI, Stocks, Créances) pour le montant de l'évaluation qui en est faite dans les statuts de la société, le cas échéant par le crédit des comptes de passif grevant les apports, devant être pris en charge par la société (Dette rémunérant les apports à titre onéreux). En contrepartie, le compte 3461: « Associés-comptes d'apport en société » est crédité pour solde.

E) Traitement comptable des frais

Les frais de constitution sont **comptabilisés** au **débit du compte 2111 Frais de constitution** **par le crédit du compte de trésorerie concerné** ou **du tiers créditeur**.

F) Constitution de la société à responsabilité limitée

1) Quelques rappels juridiques

- D'après l'article 44 de la loi n°5-96, la société à responsabilité limitée est constituée par deux ou plusieurs personnes qui ne supportent pas les pertes qu'à concurrence de leurs apports.
- Le nombre maximum d'associés ne peut pas dépasser 50.
- Le Capital de la Société à responsabilité limitée est librement fixé par les associés dans les statuts.
- Les fonds provenant de la libération des parts sociales sont déposés dans les huit jours de leur réception, par les personnes qui les ont reçus, dans un compte bancaire bloqué, et ce lorsque le capital social dépasse cent mille dirhams (Article 51 de la loi n°5-96).
- Si la société n'est pas constituée dans le délai de six mois à compter du premier dépôt de fonds, les apporteurs peuvent, soit individuellement, soit par mandataire les représentant collectivement, demander au président du tribunal du lieu du siège social, statuant en référé, l'autorisation de retirer le montant de leurs apports (Articles 52 de la loi n° 5-96).

6.1. Enregistrement comptable

a) Apports en nature et apports en numéraire à libérer à la constitution

Les associés peuvent se libérer de leurs apports soit immédiatement soit après un certain délai.

Exercice 4 : Les associés ont libéré leurs apports par versement au compte bancaire ouvert au nom de la Société le 2/05/N. (Suite de l'exercice 3)

5141	Banque (CD)	300 000	
34611	Ali, associés compte d'apport en société		150 000
34612	Khalid, associés compte d'apport en société		150 000
	Réalisation d'apport		

b) Apports en numéraire à libérer partiellement à la constitution

Exercice 5

La SNC des établissements DARIF est définitivement constituée le 1^{er} juin. Les apports sont les suivants :

Apports en Nature par DARIF

- Fond commercial 100 000 DHS
- Matériel & Outillage 50 000 DHS
- Matériel informatique 30 000 DHS

Apports en espèces faits par divers actionnaires à déterminer.

Le Capital de la société est de 400000 DHS représenté par actions de 100 DHS, les actions en espèces étant libérées de moitié dès la constitution. Les frais de la constitution, réglés par chèques s'élèvent à 13150 DHS.

Travail à Faire:

Passer les écritures de constitution de la société

Solution

01/06

34611	Associés comptes d'apport en numéraire	220 000	400 000
34612	Associés comptes d'apport en nature	180 000	
1111	Capital social		
	Souscription du capital		
	01/06		
2230	Fond commercial	100 000	180 000
2332	Matériel et Outillage	50 000	
2355	Matériel informatique	30 000	
34612	Associés comptes d'apport en nature		
	Libération des apports en nature		
	01/06		
5141	Banque	110 000	110 000
34611	Associés comptes d'apport en numéraire		
	Libération des apports en numéraire de 50%		

01/06			
1119 34611	Actionnaires, Capital souscrit non appelé Associés comptes d'apport en numéraire Constatation de 50%, non appelé	110 000	110 000
01/06			
2111 5541	Frais de constitution Banque Règlement des frais de constitution	13 150	13 150

Exercice 6:

Une SNC au capital de 300 000 DH à part égales entre trois associés:

- M. Said : 100 000 DH
- M. Farid : 100 000 DH
- Mme Rihabe : 100 000 DH.

En date du 03/01/N, il a été décidé la promesse d'apport.

- En date du 21/01/N, la réalisation totale a été faite et ce suivant une remise de 3 chèques au compte de la société qui est ouvert dans un établissement bancaire.
- **Travail à faire:**

- Passer les écritures nécessaires au journal de ladite société

Solution

3/1/N			
34611	Associés said compte d'apports en société	100 000	
34612	Associés farid compte d'apports en société	100 000	
34613	Associés rihabe compte d'apports en société	100 000	
1111	Capital social		300 000
	Constitution de la société		
5141		300 000	
54012			100 000
34613			100 000
	Banque		
	Associés said compte d'a		ociété
	Associés farid compte d'		société
	Associés rihabe compte c		n société
	Libération/remise de chèques		

G) Constitution de la Société Anon

1) Rappels Juridiques

La SA est une société commerciale par la . Le nombre de ses associés, dénommés actionnaires, ne peut être inférieur à 5. Ils sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports.

Le capital social ne peut être inférieur à 300 000 Dhs pour les sociétés fermées, et à 3 000 000 DH pour les sociétés faisant appel public à l'épargne. Il est divisé en actions librement négociables représentatives d'apports en numéraire ou en nature à l'exclusion de tout apport en industrie. La valeur nominale de l'action ne peut être inférieure à 100 DHS.

Le capital social doit être intégralement souscrit.

2) La Comptabilisation

. Apports en numéraire et en nature entièrement libérés à la souscription

1er Cas: Apports purs et simples

Exercice 7: Apport en numéraire

En date du 03/01/N une SA est constituée au capital de 400 000 DH divisé en 4000 actions dont la valeur nominale est égale à 100 DH.

Le capital a été entièrement libéré par versement au compte bancaire bloqué et qui est ouvert à la BMCE.

Souscripteur	Action Souscrite		Montant à libérer à la constitution	Montant versé
	N°	Nombre		
FIKRI	1 à 800	800	800 x100 = 80 000	80 000
SALMI	801 à 1600	800	800 x100 = 80 000	80 000
CHAFIK	1601 à 2400	800	800 x100 = 80 000	80 000
CHAKIR	2401 à 3200	800	800 x100 =80 000	80 000
HAMID	3201 à 4000	800	800 x100 =80 000	80 000
TOTAUX		4 000	400 000	400 000

En date du 10/01/N la dite société règle par chèque les frais de constitution qui s'élèvent à 8 000 DH.

Travail à faire

1) Enregistrer les écritures nécessaires au journal de la société.

2) Déterminer le bilan en date du 10/01/N.

Solution

1) journal

3 /1/N			
34611	Fikri compte d'apport en société	80 000	
34612	Salmi compte d'apport en société	80 000	
34613	Chafik compte d'apport en société	80 000	
34614	Chakir compte d'apport en société	80 000	
34615	Hamdi compte d'apport en société	80 000	
1111	Capital social		400 000
	Promesses d'apports		
	d°		
	Banque	400 000	
5141	Fikri compte d'apport en société		80 000
34611	Salmi compte d'apport en société		80 000
34611	Chafik compte d'apport en société		80 000
34614	Chakir compte d'apport en société		80 000
34615	Hamdi compte d'apport en société		80 000
	Realisation des apports		
10/1/N			

2111	Frais de constitution	8 000	
5141	Banque		8 000
	Chèque n°:2002		

2) Bilan au 10/1/N

Actif	Montant	Passif	Montant
Frais préliminaire	8000	Capital social	400 000
Banque (SD)	392000	Capital appelé	400 000
Total actif	400000	Total passif	400 000

Exercice 8: Apport en numéraire et en nature:

Une société anonyme a été créée en date du 01/05/N, au capital de 3 000 000 DHS et dont la valeur nominale est égale à 100 DHS.

Les apports sont constitués comme suit :

• Apports en nature :

- Immeuble estimé à 700 000 DHS
- Terrain sur lequel est bâti l'immeuble : 600 000 DHS
- Fonds commercial : 900 000 DHS
- Marchandises : 180 000 DHS.

• Apports en numéraires : 620 000 DHS

Les frais de constitution étant réglés par chèque en date du 13/05/N et dont le montant est de 12 000 DH.

Travail à faire :

- 1) Enregistrer les écritures nécessaires au journal de la société.**
- 2) Déterminer le bilan en date du 13/05/ N.**

Solution

1) Enregistrement au journal:

		1/5/N		
3461	Associé compte d'apport en société		3 000 000	
1111	Capital social			3 000 000
	Promesse d'apports			
2230				
2313				
2321	Fond commercial	900 000		
3111	Terrain	600 000		
5141	Bâtiments	700 000		
3461	Marchandises	180 000		
	Banque	620 000		
	Associé compte d'apport en société			3 000 000
2111	Libération de 23800 des actions en nature et 6200 en numéraire			
5141				
		13/5/N		
	Frais de constitution	12 000		12000
	Banque			
	Chèque n...			

2) Bilan au 13/5/N

<u>Actif</u>	Montant	<u>Passif</u>	Montant
Frais preliminaires	12 000	Capital social	3 000 000
Fond commercial	900 000	Associé, capital souscrit	
Terrain bâti	600 000	non appelé	---
Bâtiments	700 000	Capital appelé	3 000 000
Marchandises	180 000		
Banque (SD)	608 000		

Total	3 000 000	Total	3 000 000
--------------	-----------	--------------	------------------

2ème Cas: Apports mixtes:

Exercice 9 :

SOFITO est une S.A constituée en date du 13/01/N avec un capital de 400 000 DH se composant de 4000 actions de 100 DH, et ce après transformation de la société ZITRA SARL à associé unique qui est monsieur F AHMI.

Le bilan de la société ZITRA au 31/12/(N-1) avant liquidation se présentait comme suit :

Actif	Montant	Passif	Montant
Frais préliminaires	3 000	Capital social	100 000
Constructions	80 000	Fournisseurs	50 000
Marchandises	60 000		
Clients	3000		
Banque (SD)	4 000		
Total actif	150 000	Total Passif	150 000

La société SOFITO reprend le bilan de la société ZITRA - SARL au 31/12/(N-1), et après évaluation, elle prend en considération les éléments d'actif suivants :

- Constructions : 80 000 DHS
- Stock de marchandises : 60 000 DHS
- Créances clients : 1 500 DHS.

Un versement de 305 000 DHS a été effectué par les autres actionnaires et ce au 20/01/N

Apports mixtes : 145500 DHS

Les frais de constitutions sont réglés par chèque en date du 25/01/N : 8 600 DHS.

Le 30/04/N, un client paie à FAHMI un montant de 900 DHS.

Travail à faire

Passer les écritures convenables

Solution

Apport en nature

Construction : 80 000 DHS

Stocks de marchandises : 60 000 DHS

Créances clients : 1 500 DHS

Apports en numéraire

Banque (SD) : 4000 DHS

Apports mixtes : 145 500 DHS

Apports à titre onéreux (fournisseurs) : 50 000 DHS

Apports à titre nets apports mixtes – apports à titre onéreux = (145 500 – 50 000) = 95 500

DHS 95 000/100 = 955 actions

13/1/N			
3461	Associé, compte d'apport en société	400 000	400 000
1111	Capital social		
	Promesse d'apport		
232	Constructions	80 000	50 000
3111	Stocks de marchandises	60 000	
3421	Clients	15 00	
5141	Banque	4 000	
44 11	Fournisseurs		
3461	Associés compte d'apport en société		95 000
	Apport de FAHMI 955 actions		
5141	Banque	305 000	305 000
3461	Associés cor 20/1/N ort en société		
	Libération des 3050 actions de numéraire		
2111	Frais de constitution	8600	

5141	Banque		8600
5161	Caisse 30/4/N	900	
3463	Compte courant d'associé débiteur	600	
3421	Client		15 00

Cas particulier des versements anticipés

Les statuts de la société peuvent prévoir des intérêts qui rémunèrent les actionnaires qui effectuent des versements anticipés.

La partie du capital libérée par anticipation constitue une dette sur la société et est enregistrée au crédit du compte 4468 « Autres comptes d'associés-créditeurs ». Il est possible de créer une subdivision de ce compte 44681 « Actionnaires-versements anticipés ».

Le compte 4468 : « Autres comptes d'associés- créditeurs » ou sa subdivision 44681 : « Actionnaires-versements anticipés » seront soldés, donc débités, au fur et à mesure de la réalisation des apports ultérieurs.

Cas particuliers de la non-libération des sommes dues

La société ayant appelé une fraction du capital, il peut arriver que certains actionnaires ne se libèrent pas, à la date limite fixée par la société, des apports en numéraire promis.

- Actionnaire se libère mais hors délais
- L'actionnaire ne se libère pas dans les délais fixés et il est déclaré défaillant

Apports libérés par fraction :

- Comme nous avons précisé que la société peut ne pas avoir besoin pendant la période du démarrage de la totalité du Capital.
- La loi autorise que les actions en numéraire ne soient libérées que du ¼ au moins au départ. Le reste sera appelé par le conseil administratif suivant les besoins de trésorerie.
- Par conséquent les comptes des actionnaires seront subdivisés en deux comptes :
- **3462 Actionnaires - Capital souscrit appelé et non versé (ACSANV)**
- **1119 Actionnaires - Capital souscrit et non appelé (ACSNA)**

Exercice 10:

La société Anonyme (ABS) est formée le 01/01/N au capital de 8.000.000 DH par des apports en numéraire, seul le ¼ de la valeur des actions a été **libéré** et **versé** en Banque à la constitution,

Une semaine après. Les frais s'élèvent à 126 000 DH dont 6500 DH TVA sont réglés par chèque le 20/01/N.

Le 05/08/N, le conseil d'administration demande la libération du 2^{ème} quart du capital avant la fin du mois.

Le 25/08/N la banque informe la Société que le montant appelé a été versé en **totalité**.

Travail à faire :

1. Passer au journal les écritures nécessaires.
2. Déterminer le bilan en date du 20/01/ N

Solution

1Journal

	1/1/N		
3461	Associé compte d'apport en société	2 000 000	
1119	Actionnaire capital souscrit non appelé	6 000 000	
1111	Capital social		8 000 000
	Promesse d'apports		
	8/1/N		
5141	Banque (SD)	2 000 000	
3461	Assoc 20/1/N apport en société		2 000 000
	Libération des appc		
2111	20/1/N	119 500	
34551		6500	
5141	Frais de constitution		12 6 000
	Etat TVA récupérable sur immobilisations		
3462	Banque 5/8/N	2 000 000	
	5/8/N		2 000 000
1119	5/8/N		
5141			
3462	Actionnaire capital souscrit appelé non versé		
	Actionnaire capital souscrit non appelé		
	Appel du 2 ^{ème} qu 25/8/N		
	Banque (SD)	2 000 000	
	Actionnaire capital souscrit appelé non versé		2 000 000

2 Bilan au 20/01/N

Actif	Montant	Passif	Montant
Frais préliminaire	119 500	Capital social	8 000 000
Créance de l'actif circulant (Etat débiteur)	6 500	Actionnaire capital souscrit non appelé	6 000 000
Trésorerie actif			
Banque	1 874 000	Dont versé	2 000 000
Total actif	2 000 000	Total passif	2 000 000

b. **Cas particuliers**

Lors des appels ultérieurs, il arrive que les actionnaires :

1. Libèrent la fraction appelée à la **date limite fixé**.
2. Ne libèrent pas la fraction appelée dans le délai fixé (**libération avec retard**).
3. Peuvent verser des fractions non appelées (**versements anticipés**)
4. Ne versent pas la fraction appelée même après mise en demeure (**défaillance des actionnaires**).

Cas n° 1: libération à la date limite fixée :

Exercice 11:

SORIF est une S.A constituée en date du 16/02/N avec un capital de 1 400 000,00 DH, divisé en 14 000 actions de 100,00 DH.

Les apports sont constitués comme suit :

- **Apports en nature** : Immeuble d'une valeur de 1 200 000,00 DH et qui est grevé de 300 000,00 DH de dette suite à un emprunt auprès d'une banque. Cet apport est libéré à la constitution de ladite société.
- **Apports en numéraires** : 500 000,00DH. Le (1/4) du des apports en numéraires sont libérés à la souscription par versement en compte bancaire de la société.

Les frais de constitution de la société sont de 13 000,00DH, payés par chèque en date du 26/02/N.

Suite au conseil d'administration tenu le 15/06/N, un appel pour le deuxième quart est fait, tout en accordant un délai de 15 jours. Tous les actionnaires ont répondu à cet appel et l'argent a été versé en banque.

En date du 15/12/ N, un appel a été lancé pour les 250 000,00 DH restants. De même tous les actionnaires ont répondu à cet € 16/2/N nt les fonds en banque dans un délai de 15 jours.

Travail à faire

1. Enregistrer les écritures nécessaires au journal de la société

2 . Déterminer le bilan de la société en date du 26/02/N.

Solution

16/02/N			
3461 1119 1111	Associé compte d'Apport en société Actionnaire capital souscrit non appelé Capital social <i>Promesse d'apport</i>	1 025 000 375 000	1 400 000
16/2/N			
2321 5141 1481 3461	Bâtiments Banque (500000×1/4) Emprunts auprès des établissements de crédits Associé compte d'apport en société Libération totale des actionnaires en nature	1 200 000 125 000	300 000 1 025 000
26/02/N			
2111 5141	Frais de constitution Banque	13 000	13 000
15 15/6/N			
3462 1119	Actionnaires capital souscrit appelé et non versé Actionnaires capital souscrit non appelé Appel du 2ème quart	125 000	125 000
30/6/N			
5141 3462	Banque Actionnaires capital souscrit appelé et non versé <i>Avis du crédit bancaire</i>	125 000	125 000
15/12/N			
3462 1119	Actionnaires capital souscrit appelé et non versé Actionnaires capital souscrit non appelé <i>Appel du reste du capital</i>	250 000	250 000
30/12/N			
5141 3462	Banque Actionnaires capital souscrit appelé et non versé <i>Avis de crédit bancaire</i>	250 000	250 000

2 Bilan du 26/02/N

Actif	Montant	Passif	Montant
Frais preliminaires	13 000	Capital social	1 400 000
Construction	1 200 000	Moins Actionnaires capital	375 000
Banque SD	112 000	souscrit non appelé	1 025 000
		Capital appelé +	300 000
		Autres dettes de	
		financement	
Total actif	1 325 000	Total passif	1 325 000

Cas n°2 : Libération avec retard

Libération des fractions appelées après la date limite fixée :

Le statut de la société peut prévoir que les actionnaires qui libèrent leurs actions après le délai fixé lors des appels de fonds supportent les intérêts de retard à un taux donné, ces intérêts sont considérés comme des produits financiers.

Exercice 12 :

SORENTO est une S.A constituée en date du 05/01/N avec un capital de 600 000,00 DH divisé en 6 000 actions de numéraires de 100,00 DH, Le (1/4) des apports étant libéré à la souscription par des versements en banque. Les frais de constitution qui s'élèvent à 11 000,00 DH sont payés par chèque en date du 12/01/N. Le conseil d'administration procède en date du 01/04/N à l'appel du deuxième quart et qui devrait être versé au compte bancaire de la société INFO au plus tard le 15/04/N .

Il se trouve qu'un actionnaire qui a souscrit 400 actions à la constitution n'a répondu à l'appel du deuxième quart qu'en date du 15/05/N. Les statuts mentionnent un taux d'intérêt de retard de 10%. Les charges diverses d'exploitation engagées par la société à cause de ce retard (lettres envoyées aux actionnaires, ...) sont de 50,00 DH dont intérêt et produits assimilés 83, 33 .

Travail à faire :

Enregistrer les écritures nécessaires au journal de la société

Solution

05/01/N

3462	5/01/N	150 000	
1119	Associé compte d'apport en société	450 000	
1111	Capital social		600 000
	Souscription du capital : apport en numéraire non appelé :600000×3/4		
5141	d°	150 000	
3462	D		150 000
	Banque		
	Associé compte d'apport en société (Avis de crédit bancaire)		
2111			11 000
5141	12/01/N		
3462	Frais de constitution	11 000	150 000
1119	Banque		
	01/04/N		
5141		150 000	140 000
3462	Actionnaires capital souscrit appelé et non versé		
	Actionnaires capital souscrit non appelé		
	Appel du 2 ^{ème} quart	140 000	10 000
5141			50
3462	15/04/N		83,33
7197			
7381			
	15/04/N	10 133,33	
	Banque		
	Actionnaires capital souscrit appelé et non versé		
	Avis de crédit bancaire)		
	15/4/N		
	Banque		
	Actionnaires capital souscrit appelé et non versé		
	Transfert des charges d'exploitation		
	Intérêts des produits assimilés		
	Libération du reliquat 2 ^{ème} quart		

Cas n°3: Versements anticipés

Libération des fractions non appelées

Dans le cas de libération fractionnée du capital. Les actionnaires peuvent parfois , verser par anticipation le montant de leur souscription en numéraire, en attendant la constatation de l'appel des fonds, les versements anticipés seront enregistrés au crédit du compte :

4468 - Autres comptes d'associés créditeur

Exercice 13 :

ABS est une S.A constituée en date du 01/06/N avec un capital de 800 000 DH, composé de 8 000 actions en numéraires. Suite à la réunion du conseil d'administration, il a été demandé aux actionnaires de verser au compte bancaire de la société le premier quart du capital, alors que 3 000 actions ont été versées en totalité, ce qui dépasse le (1/4) du capital.

En date du 05/06/N, les frais de constitution réglée par chèque sont de 13 000 DH. Le 01/10/N un appel pour le versement du deuxième quart a été communiqué aux actionnaires et ce avec une durée limite de 15 jours.

Au 16/10/N tous les actionnaires ont répondu à cet appel.

1. Enregistrer les écritures nécessaires au journal de la société
2. Etablir le bilan de la société ABS en date du 05/06/N.

Solution

1 Enregistrement au journal

01/06/N			
3461	Associé compte d'apport en société	200 000	
1119	Actionnaires capital souscrit non appelé	600 000	
1111	Capital social		800 000
	Promesse d'apport		
01/06/N			
5141		300 000	
3461			200 000
4468			100 000
2111	Banque		
5141	Associé compte d'apport en société	13 000	
	Autre compte d'associé créditeur		13 000
3462		200 000	200 000
1119			

5/6/N		
Frais de constitution Banque Chèque n: 1/10/N		
Actionnaires capital souscrit appelé et non versé Actionnaires capital souscrit non appelé Appel du 2 ^{ème} quart		

2 Le bilan de la société ABS en date du 05/06/N

Bilan au 20/01/N

Actif	Montant	Passif	Montant
Frais préliminaires	130 000	Capital social	800 000
Banque (SD)	287 000	Moins ACSNA	600 000
		capital appelé dont versé	200 000
		Compte d'associé créditeur	100 000
Total actif	300 000	Total passif	300 000

Cas n°4: Actionnaires défaillants

Fractions appelées non libérées même après mise en demeure :

Les statuts contiennent généralement une clause des exclusions forcées permettant la société de vendre au public les titres des actionnaires défaillants après mise en demeure de ce dernier. Quant au prix de cession de titre s'il est inférieur à la valeur nominale, l'actionnaire défaillant est poursuivi pour la différence. Dans le cas contraire, il bénéficie de l'excédent.

Exercice 14:

Une société anonyme a été fondée le 15/01/N avec un capital de 700 000,00 DH, par émission de 1400 d'actions de numéraires de 500,00 DH, libérées de 1/4 à la constitution. Les frais de constitution réglés le 20/01/N par chèque sont de 12 500,00 DH. .

Le 01/06/N la société décide l'appel du deuxième quart qui devra être versé à son compte bancaire au plus tard le 30/06/N. Tous les actionnaires ont répondu à cet appel, à l'exception d'un actionnaire monsieur SALMI, souscripteur de 400 actions.

Suite à une mise en demeure le 01/07/N, la société a exécuté le 01/10/N, les actions de SALMI et les a vendus comme libérées de moitié pour le montant de 220,00 l'action à monsieur FIKRI. Frais de vente des actions : 400,00 DH (HT). TVA 10%.

Selon les statuts, la société prélève un intérêt de retard de 10% l'an et récupère les frais engagés pour la vente.

Le 20/10/N la société règle à SALMI le solde par chèque bancaire.

Travail à faire:

Enregistrer les écritures nécessaires au journal de la société

Solution

15/01/N			
3461	Associés compte d'Apport en société	175 000	
1119	Actionnaires capital souscrit non appelé	525 000	
1111	Capital social		700 000
	Promesse d'apport		
d°			
5141	Banque	175 000	
3461	Associés compte d'Apport en société		175 000
20/10/N			
2111	Frais de constitution	12 500	
5141	Banque		12 500
	Chèque n :		
01/06/N			
3462	Actionnaires capital souscrit appelé non versé	175 000	
1119	Actionnaires capital souscrit non appelé		175 000
	Appel du 2eme quart		
30/6/N			
5141	Banque	125 000	
3462	Actionnaires capital souscrit appelé non versé		125 000
	Libération du 2eme quart		

1/10/N			
4468	Autre compte d'associé créditeur	1 690	
6147	Service bancaire		400
34552	État TVA récupérable sur charges		40
7381	Intérêts et produits assimilés		1 250
20/10/N			
4468	Autre compte d'associé créditeur	36 310	
5145	Banque		36 310
	<i>Règlement pour solde</i>		

Salmi a versé le 1^{er} quart = $400 \times 500 \times 1/4 = 50\,000$ dh

Salmi a reçu $38\,000 - 1\,250 - 400 - 40 = 36\,310$ dh

Donc salmi a supporté une perte de $50\,000 - 36\,310 = 13\,690$ dh

Exercice 15:

Une S.A a été constitué le 01/01/N, au Capital de 300000 DH 3000 actions à 100 DH à libérer des $\frac{3}{4}$.

Le 05/06, le conseil d'administration appel le 4^{ème} quart à libérer au maximum le 30/06.

Le 02/07, **un actionnaire détenant 1000 actions** et n'ayant pas été répondu à l'appel est **déclaré défaillant**.

Après mise en demeure, la totalité de ses actions a été vendue en bourse pour 65000 DH. La recette a été versée à la banque le 05/07.

Le reliquat, après déduction des frais de correspondance de 250 DH et des intérêts de retard de 135 DH, lieu a été versé par chèque n° 75.

Travail à faire :

Passer au journal les écritures nécessaires.

Solution

01/01/N

3461	Associé compte d'apport en société	225 000	
1119	Actionnaire capital souscrit non appelé	75 000	
1111	Capital social		300 000
	Promesse d'apports		
5141		225 000	
3461			225 000
3462	Banque	75 000	
1119	Associé compte d'apport en société		75 000
	Libération du 3/4 du capital		
	05 /06/N		
5141		50 000	
3462			50 000
	Actionnaire capital souscrit appelé non versé		
	Actionnaire capital souscrit non appelé		
	Appel du dernier quart		
	30/6/N		
3468		25 000	
1119			25 000
	Banque		
	Actionnaire capital souscrit appelé non versé		
5141		65 000	
4468	Libération du 1/4 des 2000 actions		65 000
	02/07/N		
		40 000	
3468			39 615
5141	Autre compte d'associé débiteur		250
7191	Actionnaire capital souscrit non appelé		135
7381	Actionnaires défaillant		
	05/07/N		
	Banque		
	Autre compte d'associé créditeur		
	Vente en bourse 1000 action		
	d°		
	Autres compte d'associé débiteur		
	Banque		
	Transfert des charges d'exploitation		
	Intérêts et produits assimilés		
	Chèque n :		

Chapitre II : La répartition des bénéfices

I) Définition des concepts

A) La réserve légale

La réserve légale est obligatoire dans toutes les catégories de société et égale à 5% du bénéfice net de l'exercice diminué, le cas échéant, des pertes antérieures. Elle cesse d'être obligatoire lorsqu'elle atteint 10% du capital social libéré ou non des SA, SARL et SCA. Quant aux SNC et SCS, elle cesse d'être obligatoire lorsqu'elle atteint 20% du capital social.

B) Les autres réserves

Les statuts prévoient généralement la constitution d'autres réserves telles que les réserves statutaires et facultatives.

C) Le report à nouveau

Il représente la quote-part du résultat non affectée par l'assemblée générale. Le report à nouveau peut être bénéficiaire (Compte 1161 « Report à nouveau (SC) », comme il peut être déficitaire (Compte 1169 « Report à nouveau (SD) »).

- Le report à nouveau bénéficiaire représente une partie de bénéfice dont l'assemblée générale a renvoyé l'affectation à la décision de l'assemblée générale appelée à statuer sur le résultat de l'exercice suivant, pour l'affecter soit en tant que dividendes, soit aux réserves.
- Le report à nouveau déficitaire représente la perte constatée à la clôture de l'exercice et qui n'a été imputée ni sur les réserves ni sur le capital et qu'on espère absorber par les bénéfices des exercices suivants.

D) Les dividendes

C'est la part des bénéfices distribués aux détenteurs d'actions. Ils comprennent :

- Le premier dividende ou l'intérêt statutaire : il représente l'intérêt calculé sur le montant libéré et non remboursé des actions.
- Le superdividende : il représente la somme supplémentaire attribuée à l'ensemble des actionnaires de façon égalitaire selon le nombre de titres possédés qu'ils soient libérés en totalité ou partiellement.

II) La détermination du bénéfice imposable : résultat fiscal et de l'impôt : (calcul et comptabilisation)

A) L'impôt sur le résultat

Le résultat ainsi obtenu, appelé **résultat avant impôt**, exige la **réintégration** de certaines charges non déductibles et la **déduction** de certains produits exonérés totalement ou partiellement et du **déficit reportable** éventuel pour déterminer le résultat fiscal sur lequel sera appliqué le taux en vigueur nécessaire au calcul de l'impôt sur les sociétés (I.S).

Résultat fiscal (N) = Résultat comptable (avant impôt) + Réintégration (Charges non déductibles) – Déductions (Produits non imposables) – Report déficitaire antérieur (éventuel).

B) Calcul et taux d'impôt

IS (N) = Résultat fiscal (N) x taux de l'IS en vigueur

Résultat après impôt = Rt avant impôt - IS

Le calcul de l'IS se fait en appliquant au résultat fiscal le taux de l'IS en vigueur (Actuellement il est fixé de 35%)

Si le résultat de l'exercice est déficitaire ou si l'IS calculé est inférieur à la cotisation minimale, la SA est imposée à **la cotisation minimale**.

C) La cotisation minimale (CM)

Le montant de l'impôt dû par les sociétés pour chaque exercice et quelque soit le résultat fiscal de la société ne peut être inférieur à une cotisation minimale.

1) La base de calcul :

CM = [chiffre d'affaires (TTC) + Produits accessoires + Produits financiers + (subventions, primes et dons reçus)] x 0,5 %

Il est de 0,25 % pour les opérations effectuées par les sociétés commerciales dont les ventes portent sur : les produits pétroliers ; gaz ; beurre....

N.B :

Le montant de la cotisation minimale (CM) ne doit être inférieur à 3000 DH

Application 1 :

Une société vous communique les renseignements suivants pour l'exercice N :

Résultat avant Impôt : 520 000 DH

Charges non déductibles : 25000 DH

Produits non imposables : 5000 DH

Chiffre d'affaires (TTC) : 1180000 DH

Produits accessoires : 150000 DH

Produits financiers : 50000 DH

Travail à faire :

1. **Déterminer le résultat fiscal**
2. **Déterminer l'IS calculé**
3. **Déterminer CM**
4. **Déterminer l'IS à payer**
5. **Passer au journal les écritures nécessaires.**

Solution

1) Détermination du résultat Fiscal :

Résultat Fiscal (N) = Résultat avant impôt (N) + Réintégration (Charges non déductibles) – déductions (produit non imposable) – report déficitaire éventuel

Dont IS (N) = Résultat Fiscal (N) x Taux en Vigueur

Résultat après impôt = Résultat avant impôt - IS

Donc le Résultat Fiscal = 520.000+25000 - 5000 = 540 000 DH

2) Détermination de l'IS Calculé

IS= Résultat Fiscal x Taux en Vigueur

IS = 540.000 x 35 % = 189 000 DH

3)Détermination de la CM

CM = (CATTC) +produits accessoires +produits financiers + (Subvention, primes dont reçus)
x0,5%

=(1.180.000+150 000 +50000) x 0,5% = 6 900 DH

4)Détermination de l'IS à payer

IS à payer =189 000 DH puisque l'IS calculer >CM

5)Journal

		N		
6701	Impôt sur les bénéfices		189 000	
4453	Etat impôt sur le résultat			189 000
	Calcule de l'IS	d°		
8600	Résultat avant impôt		520 000	
6701	Impôt sur les bénéfices			189 000
8800	Résultat après impôt			331 000
		d°		
1191	Résultat net de l'exercice		331 000	
1185	Résultat en instance d'affectation			331 000

D) Liquidation de l'impôt

La liquidation de l'impôt se fait par quatre acomptes provisionnels représentant chacun 25% de l'IS dû au titre de dernier exercice clos. Ils doivent être payés avant la fin de 3°, 6°,9° et 12° mois de l'exercice comptable.

Une fois l'IS calculé, on le compare avec la somme des acomptes provisionnels payés au titre de l'exercice :

- Si l'IS calculé > Acomptes : la différence doit être versée avant la fin du 3ème mois suivant la date de clôture de l'exercice.

- Si l'IS calculé < Acomptes : le reliquat doit être déduit des acomptes de l'exercice suivant.

Barème normal de l'impôt sur les sociétés Au Maroc

Montant du bénéfice net fiscal (en Dirhams) 2023 à 2026

	2023	2024	2025	2026
Bénéfice net fiscal $\leq$ 300 000 DH	12,5%	15%	17,5%	20 %
300 000 DH < Bénéfice net fiscal < 1MDH :	20%	20%	20%	20%
1M DH < Bénéfice net fiscal < 100MDH	28,25%	25,5%	22,75%	20%
Bénéfice net fiscal $\geq$ 100 MDH	32%	33%	34%	35%

Application N°2:

La société SIGMA a versé pendant l'exercice 2000 quatre acomptes provisionnels de 15000 DH chacun.

Au 31/12/2000, le résultat comptable dégagé s'élève 245000. Pour la détermination du résultat fiscal, on doit tenir en compte de 2000 DH d'amendes fiscales et de 7000 DH de produits non imposables.

Autres renseignements : CA (TRC): 900 000 DH, TVA 20%, Produits financiers (HT) 20000 DH.

Travail à faire:

1. Passer les écritures relatives aux acomptes de 2000.
2. Calculer le résultat fiscal
3. Calculer l'IS de 2000
4. Calculer la CM
5. Comparer l'IS à la CM, votre conclusion
6. Comparer l'IS aux acomptes. Votre conclusion
7. Passer les écritures relatives à l'IS
8. Calculer le 1^{er} acompte de 2001
9. Passer les écritures relatives au 1^{er} acompte de 2001.

Solution

1) L'écriture comptable

3453	Etat, acomptes sur impôt sur les résultats	15 000	
5141	Banque		15 000
	Les acomptes constituent des créances pour l'Etat		

Noter bien : Mêmes écritures au 30/6, 30/9, 31/12

2) Calcul du Résultat Fiscal

Le résultat Final= Résultat Comptable (Avant Impôt) + Réintégration (Charges non déductibles) – déduction (produits non imposables) – Report déficitaire antérieur (éventuel)

$$RF = 245\ 000 + 2000 - 7000 = 240\ 000 \text{ DH}$$

3) Calcul de l'IS

$$IS' = RF \times 35\% = 240\ 000 \times 35\% = 84\ 000 \text{ DH}$$

4) Calcul de la cotisation minimale

$$CM = \{ CA(TTC) + \text{produits accessoires} + \text{produits financiers HC (Subvention, prime dont Reçu} \times 0.5\%) \}$$

$$CM = [(900\ 000 + 20\ 000)] \times 0,5\% = 46\ 00 \text{ DH}$$

5) Comparaison de l'IS à la CM

$$L'IS = 84\ 000 \text{ et } CM = 46\ 00 \text{ DH}$$

Cdd $L'IS > CM$ on passe $L'IS$ ($L'IS$ effectivement du = Sup (IS calculer CM))

6) Comparaison de l'IS aux acomptes

$$\text{Acompte provisionnel} = (15\ 000 \times 4) = 60\ 000 < IS\ 84\ 000$$

Donc la différence doit être $84\ 000 - 60\ 000 = 24\ 000 \text{ DH}$ à payer avant le 31/3/2001.

7). Ecriture nécessaire de l'IS 2000

d°

6701 4453	Impôt sur les bénéfices des résultats Etat impôt sur le résultat Détermination du résultat d°	24 000	24 000
4453 3453	Etat impôt sur le résultat Acomptes sur impôt sur les résultats Virement pour solde	60 000	60 000

8). Calcul du 1^{er} acompte

1^{er} acompte 2001 = 24000 x 25% = 6000

9). Les écritures relatives au 1^{er} acompte de 2001

31/3/ 01			
3453	Acompte impôt sur les résultats	6 000	
5141	Banque		6 000
	Cheque N°		

III) La répartition des bénéfices

Le bénéfice net de l'exercice apparaît dans le compte des produits et charges (CPC) par différence entre les produits et les charges et après déduction de l'impôt sur les sociétés (IS).

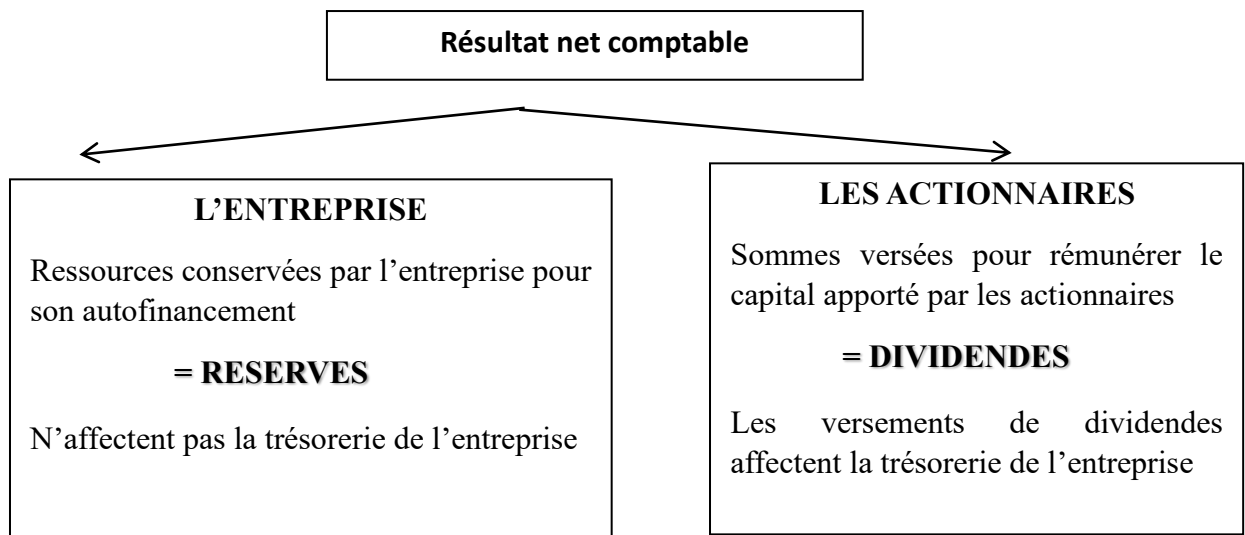
Il peut être **affecté à des comptes de réserves et/ou distribué aux actionnaires**.

- Par résultat net, on entend le résultat net d'impôt qui peut être soit bénéficiaire soit déficitaire.
- Lorsque la société dégage un bénéfice, celui - ci est réparti comme suit :

Bénéfice net de l'exercice = bénéfice non distribué + bénéfice distribué

A) Les affectations possibles du résultat net de l'exercice sont de deux ordres :

L'affectation des bénéfices consiste à choisir la destination des bénéfices.



Les conditions de répartition des bénéfices sont de deux ordres :

♦ **Les conditions de forme** : l'assemblée générale ordinaire des actionnaires doit approuver les comptes de l'exercice et le projet de répartition des bénéfices.

♦ **Les conditions de fond** : la répartition s'appuie sur des règles légales et statutaires. On trouvera donc des informations dans la loi et dans les statuts de la société concernée par le projet de répartition.

1) Les réserves

Toutes sommes **prélevées** sur les bénéfices et **affectées** à une destination déterminée ou, tout simplement, **conservées** à la disposition de la société.

Elles constituent des moyens financiers importants engagés pour accroître la capacité d'autofinancement de l'entreprise.

Le plan comptable marocain distingue plusieurs types de réserves :

Réserves légales

La réserve légale est destinée à donner plus de garantie aux créanciers de la société. Elle est obligatoire dans toutes les catégories de sociétés et égale à 5% du bénéfice net de l'exercice diminué, le cas échéant, des pertes antérieures. Elle cesse d'être obligatoire lorsqu'elle atteint 10% du capital social libéré ou non des SA, SARL et SCA. Quant aux S.N.C et S.C.S, elle cesse d'être obligatoire lorsqu'elle atteint 20% du capital social.

Réserves statutaires ou contractuelles

Ce sont des réserves dont la dotation est prescrite par les statuts. Une fois prévue dans un article spécifique, un prélèvement pour sa dotation s'impose à l'assemblée générale ordinaire appelée à répartir le bénéfice de l'exercice écoulé avant toute distribution de dividendes.

Ces réserves peuvent être employées pour éponger les pertes de la société ou augmenter son capital. Elles ne peuvent être utilisées ni pour une distribution aux actionnaires ni pour un achat ou un remboursement d'actions de la société. Sauf dans le cas de la suppression de l'article statutaire prévoyant la dotation des réserves en question par une décision de l'assemblée générale extraordinaire.

Les réserves réglementées

Ce sont des réserves constituées par les résultats de l'exercice dans l'intention de bénéficier de dispositions fiscales favorables.

Les réserves facultatives

La constitution des réserves facultatives relève de la décision de l'assemblée générale ordinaire, sur proposition du conseil de surveillance ou du conseil administration. Dans les statuts, il est prélevé sur le bénéfice un montant qu'elle juge utile pour doter des comptes de réserves. Elles sont appelées "réserves facultatives".

Le report à nouveau

Le report à nouveau représente une partie des bénéfices, généralement d'un faible montant, que l'assemblée générale ordinaire laisse en instance d'affectation jusqu'à la prochaine assemblée annuelle. Il revêt un caractère temporaire puisque l'année suivante, il doit être ajouté au bénéfice de l'exercice et contribue à la détermination du bénéfice distribuable.

♦ Le report à nouveau créditeur : on l'appelle aussi report à nouveau bénéficiaire ; il s'agit d'une petite fraction des bénéfices de l'année en cours d'étude que l'entreprise n'a pu affecter du fait des arrondis dans les calculs.

♦ Le report à nouveau débiteur : on l'appelle aussi report à nouveau déficitaire. Il représente des pertes relatives aux exercices antérieurs. Ces pertes figurent dans le report à nouveau débiteur tant qu'elles n'ont pas pu être compensées par un bénéfice.

2) Le bénéfice distribuable

Le bénéfice distribuable est constitué du bénéfice net de l'exercice, diminué des pertes antérieures ainsi que des sommes à porter en réserves et augmenté du report bénéficiaire des exercices précédents.

La loi précise (art. 331) que l'assemblée doit déterminer en premier lieu la part à attribuer aux actions jouissant de droits prioritaires ou d'avantages particuliers avant de fixer un premier dividende attribuable aux actions ordinaires.

Le premier dividende est parfois stipulé dans les statuts. Il représente une fraction des bénéfices (6%, 8%...) calculé sur le montant libéré et non remboursé du capital social. S'il n'est pas distribué en tout ou partie au titre d'un exercice déterminé, il peut être prélevé par priorité sur le bénéfice distribuable de l'exercice ou des exercices suivants. Ce prélèvement devient obligatoire si les statuts en ont ainsi disposé.

Le superdividende est la somme attribuée aux actionnaires par l'assemblée générale ordinaire sur le solde éventuel du bénéfice distribuable en sus du premier dividende.

Le superdividende est distribué à toutes les actions, qu'elles soient entièrement ou partiellement amorties ou totalement amorties.

Le premier dividende augmenté du superdividende constitue le dividende.

La mise en paiement des dividendes doit intervenir dans un délai maximum de neuf mois après la clôture de l'exercice, sauf prolongation de ce délai par ordonnance du président du tribunal.

3) Les distributions aux actionnaires

La notion de bénéfice distribuable : compte-tenu des obligations légales et statutaires soulignées précédemment, le bénéfice distribuable aux actionnaires doit faire l'objet d'un calcul spécifique. Il est déterminé ainsi :

Bénéfice net de l'exercice

-Report à nouveau débiteur de l'exercice précédent (s'il existe)

-Dotation à la réserve légale

- Dotation à la réserve statutaire

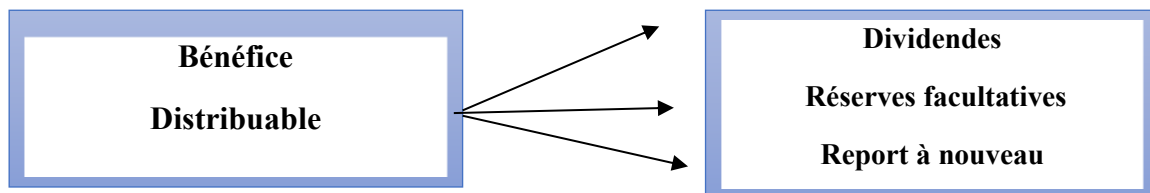
+Report à nouveau créateur de l'exercice précédent (s'il existe)

= Bénéfice distribuable

Les dividendes : ils représentent la part du bénéfice distribuable réellement versée aux actionnaires.

Les réserves facultatives : il s'agit de sommes mises de côté par l'entreprise sur décision de l'assemblée générale des actionnaires.

Une fois la répartition du bénéfice distribuable entre dividendes et réserves facultatives une somme peut ne pas être affectée. On l'appellera **report à nouveau créateur** de l'exercice.



B) Tableau de répartition et sa comptabilisation

Le tableau de répartition des bénéfices est établi ensuite présenté à l'approbation de l'assemblée générale ordinaire qui statue sur l'affectation proposée.

Plusieurs cas peuvent se présenter :

CAS 1 : Le capital est totalement libéré : (sans report à nouveau)

Exercice 1 :

La S.A "CHIP" au capital de 4.500.000 DH, divisé en 45000 actions ordinaires libérées et non amorties, prévoit la répartition des bénéfices comme suit :

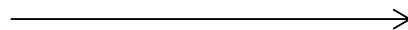
Sur le bénéfice net, il est prélevé :

- 5 % pour constituer la réserve légale ;
- La somme nécessaire pour payer le 1^{er} dividende à 6%
- Le solde est attribué aux actionnaires à titre de superdividende après prélèvement de sommes pour doter les réserves facultatives.

Pour l'exercice 2014, le bénéfice net de la société s'élève à 1 640 403 DH.

L'assemblée générale ordinaire décide de répartir le bénéfice selon la loi et les statuts et de doter les réserves facultatives d'une somme de 380000 DH.

Travail à faire :



1. Etablir le tableau de répartition des bénéfices et calculer le montant de la taxe sur les Produits des actions (T P A).
2. Passer les écritures comptables relatives à cette répartition.

Solution

1) Tableau de répartition des bénéfices

Bénéfice net		1 640 403
Reserve légale (5% x 1 640 403)	82 020,15	
Intérêt statutaires (6 % x 4500000) (1 ^{er} dividende)	270 000	
		-352 020,15
	352 020,15	
Solde		
Reserve facultative		
Super dividende		
		1 288.382 ,85
		380 000
		908 382,85

Montant des dividendes distribués

Intérêt statutaire 270 000 DH

+Super dividende 908 382,85 DH

= Dividende global 1 178 382,85 DH

Retenu à la source au titre de la TPA (taxes sur les produits des actions)

$$1\,178\,382,85 \times 15\% = 176\,757,43$$

Le reste 1178382,85-176757,43=1 001 625,42 DHS est distribué aux actionnaires

2) L'écriture comptable

	2014		
1189	Résultat net en instance d'affectation	1 640	
1140	Réserves légales	403	82 020,15
1152	Réserves facultatives		380 000
4465	Associés ; Dividendes à		1 001
4457	payer		625,42
	Etat impôt et taxe à payer		176 757,43
	Selon tableau de répartition des bénéfices		

CAS 2 : Répartition des bénéfices avec report à nouveau :

Exercice 2:

La société Anonyme “ MANAR ” au capital social de 600 000 DH composé de 6000 actions totalement libérées et non amorties prévoit dans un article ce qui suit :

Sur le bénéfice net :

- 5 % pour doter la réserve légale ;
- 6 % pour rémunérer le capital libéré et non amorti ;
- Doter la réserve facultative d'une somme que l'assemblée générale juge utile d'attribuer ;
- Le reste auquel est ajouté le report à nouveau éventuel précédent est attribué au superdividende et au report à nouveau destiner à arrondir le superdividende au DH inférieur.

Le bénéfice de l'année 2013 est de 250 000 DH. Le report à nouveau s'élève à 5100 DH. L'assemblée générale ordinaire réunie le 01/03/2014 a décidé de doter la réserve facultative de 25000 DH et de distribuer le reste aux actionnaires.

Travail à faire :

1. **Etablir le tableau de répartition de bénéfice**
2. **Déterminer le montant de la taxe sur le produit des actions.**
3. **Passer au journal les écritures de la Sté “ MANAR ”**

Solution

1) Tableau de Répartition du bénéfice

Bénéfice net		250 000
Reserve légale 5% (250 000* 5%)=	12500	
Intérêt statutaire (6%*capital 600 000)	36000	
Reserve facultative	25000	
		- 73500
	73500	
Solde		176 500
Reprise du report à nouveau précédent		+ 5100
Super dividende (181 600 /6000 actions) 30,266		
Super dividende (30 x 6000)		181 600
		18 0 000
Report à nouveau	16 00	

1) Détermination du MT de la TPA

TPA = 15%*dividende global

=15%*(Intérêt statutaires +super dividende)

=15%*(36000+180000)

TPA =324 00 DH

2) Les écritures comptables au journal

	d°		
1189	Résultat net en instance d'affectation	250 000	
1169	Report à nouveau SD	5100	
1140	Reserve légale		12500
1152	Reserve facultative		25000
1161	Report à nouveau SC		1600
4465	Associés, dividendes à payer		183 600
4457	Etat impôt et taxe à payer		32400
	Selon tableau de répartition du résultat		

CAS 3 : Libération partielle du capital social

(Cas d'existence d'actions partiellement libérées d'une durée dépassant un an)

Exercice 3:

La société anonyme " LATEX " au capital de 2 400 000 DH divisé en 8 000 actions en nature de 100 DH chacune et en 16 000 actions en numéraire de 100 DH libérées du quart (depuis plus d'un an).

La société répartit le bénéfice de la manière suivante :

- Dotation de la réserve légale conformément à la loi ;
- Attribution des intérêts statutaires au taux de 6% pour rémunérer le capital libéré et non amorti ;
- **Sur le solde, attribution de 25% pour doter les réserves statutaires** et prélèvement d'une somme jugée utile par l'assemblée générale ordinaire pour doter la réserve facultative ;
- Le reste, après reprise du report à nouveau précédent, est accordé aux actionnaires, à titre de superdividende, compte tenu d'un report à nouveau éventuel de façon à arrondir le superdividende au DH inférieur.

À la fin de l'exercice, le résultat net de la société est de 500 000 DH, le report à nouveau précédent est nul.

L'assemblée générale ordinaire, réunie le 27/02, décide l'affectation d'une somme de **150 000 DH pour doter les réserves facultatives.**

Travail à faire :

1. **Établir le tableau de répartition des bénéfices**
2. **Passer les écritures comptables nécessaires**

Solution

1) Tableau de répartition du bénéfice

Résultat à répartir		500 000
Réserves légales (500 000 x 5%)	25 000	
Intérêt statutaire		
$\left\{ (16\,000 \times 100 \times 4\%) + (8\,000 \times 100) \right\} \times 6\%$	72 000	
	97 000	- 97 000
1^{er} solde		403 000
Réserves statutaires = 25% x 403 000	100 750	
Réserves facultatives	150 000	
	250 750	-250 750
2^{ème} solde		152 250
Superdividende de 6 x 24 000 actions		144 000
Report à nouveau		8250

16 000 actions + 8 000 actions = 24 000 actions donc superdividende $152\,250 / 24\,000 = 6,34$

DH

Dividende globale – TPA est égal le reste à distribuer aux actions.

2) Ecriture comptable

d°

1189	Résultat net en instance d'affectation (SD)	500 000	
1140	Réserve légale		25 000
1151	Réserves statutaires		100 750
1152	Réserves facultatives		150 000
1161	Report à nouveau		8250
4457	Etat impôt et taxes à payer		32400
4465	Associés, dividendes à payer		183 600
	Selon tableau de répartition et de réunion de l'AGO		

CAS 4 : Appel et libération d'une fraction du capital social au cours de l'exercice

Exercice 4:

La société anonyme " MAROC -WAFA " présente au 31/12/2013 les éléments du passif du bilan suivant :

Capital social : 2 000 000 DHS

Actionnaire capital souscrit non appelé : -500 000 DHS

Réserve légale : 50 000 DHS

Réserve statutaire : 75 000 DHS

Réserve facultative : 160 000 DHS

Report à nouveau : 5 000 DHS

Résultat net de l'exercice : 420 000 DHS

Le capital social est composé de 10 000 actions en nature et de 10000 actions en numéraire libérées du quart depuis plus d'un an et du 2^{ème} quart depuis le 01/07/2013.

L'article des statuts relatif au bénéfice prévoit la répartition suivante :

- Doter la réserve légale jusqu'à un minimum légal ;
- Attribuer 7% aux actionnaires au titre du 1^{er} dividende ;
- Sur le solde, attribuer 10% pour doter les réserves statutaires ;
- Affecter une somme pour doter la réserve facultative après reprise du report à nouveau éventuel et payer le superdividende par action arrondi au DHS inférieur.

L'AGO réunie le 1/03/2014, décide de doter la réserve facultative d'un montant égal à 50000DHS.

Travail à faire :

1. Présenter le tableau de répartition du bénéfice
2. Passer les écritures comptables relatives à la réouverture des comptes au 1/1/2014 intéressant ce bénéfice
3. Passer les écritures comptables relatives à la répartition du bénéfice.

Solution

1) Tableau de répartition du bénéfice

Résultat Net Instance d'affectation		420 000
Reserve légale 5% (420 000x 0.05)	21 000	
Intérêt statutaire	96 250	
$\left\{ \begin{array}{l} 10000 \times 100 \times 7\% = 70000 \\ 10000 \times 100 \times 1/4 = 17500 \\ 10000 \times 100 \times 1/4 \times 6/12 = 8750 \end{array} \right.$		-117 250
	117 250	302 750
		- 30 275
		272 475
		5 000
Solde 1		277 475
Reserve statutaire (10%x 30275)		
Solde 2		
	50 000	
+Report a nouveau		-272 475
Solde 3	227 475	220 000
Réserve facultative		7 475
Super dividende		
Report à nouveau		

• 2) Les écritures comptables à la réouverture des comptes au 1/1/2014

	1/1/2014		
1191	Résultat Net de l'exercice	420 000	
1181	Résultat Net en instance d'affectation		420 000
	Réouverture des comptes au début de l'exercice		

- **3) Les écritures comptables relatives à la répartition du bénéfice.**

	31/12/2014	
1189	Résultat net en instance d'affectation	420 000
1161	Report à nouveau SC	5 000
1140	Réserve légale	21 000
1151	Réserve statutaire	30 275
1152	Réserve facultative	50 000
1161	Report à nouveau SC	7 475
4465	Associés, dividende à payer	268 811,5
4457	Etat impôt et taxe à payer	47 437.5
	Selon tableau de répartition du bénéfice	

Chapitre III : Modification du capital

L'augmentation de capital des sociétés (SNC, SARL, SA) peut se faire par :

- Des apports nouveaux (en numéraire et/ou en nature)
- Incorporation des réserves, bénéfices ou primes d'émission
- Compensation avec des dettes sociales

I) Augmentation de capital des sociétés

A) Augmentation de capital par des apports nouveaux

L'augmentation de capital peut être réalisée de deux manières :

- Soit par émission des actions nouvelles à un prix d'émission égal ou supérieur à la valeur nominale.
- Soit par une augmentation de la valeur nominale des actions existantes.

Les frais d'augmentation du capital sont composés des droits d'enregistrement et de timbre, de la taxe notariale et des frais divers (honoraires du notaire, rémunération des commissaires aux apports, inscription modificative au registre de commerce, frais de publicité légale ...), ces frais sont amortis sur 5 ans au maximum.

1) Augmentation de capital par augmentation de la valeur nominale des parts sociales/ actions existantes

Exercice 1 :

Tous les associés de la SNC **LAARBI Bois** au capital de 250 000 DH, décident le 12/04/2015 une augmentation du capital de 30 % (augmentation de la VN des parts sociales).

Ces associés ont fait des apports en numéraire déposés au compte bancaire de la société.

Les frais d'augmentation du capital sont payés par chèque bancaire, s'élèvent à 1 000 DH et sont réglés le 18/04/2015.

Travail à faire

Passer les écritures comptables au journal

Solution :

12/4/2015				
5141	4462	Banque Associés, versements reçus sur augmentation de capital Libération des apports	75 000	75 000
4462	1111	Associés, versements reçus d° augmentation de capital Capital social Constatation de l'augmentation du capital par augmentation de la VN des parts sociales	75 000	75 000
2113	5141	Frais d'augmentation du capital 18/4/2015 Banque Chèque N°...	1 000	1 000

2) Cas où le prix d'émission des parts sociales/ actions nouvelles est égal à la valeur nominale

Exercice 2 :

L'assemblée générale de la SARL **SOGIMA** au capital de 300 000 DH composé de 3 000 parts sociales décide le 11/05/2016 une augmentation du capital par émission de nouvelles parts sociales dont la valeur nominale reste inchangée.

Les associés ont fait un apport en numéraire de 30 000 et un mobilier de bureau d'une valeur de 10 000 DHS.

Les frais d'augmentation du capital sont de 1 200 DHS, réglés par chèque bancaire le 16/05/2016.

Travail à faire

Passer les écritures comptables au journal

Solution :

d°

5141		11/5/2016		
2351		Banque	30 000	
		Mobilier de bureau	10 000	
	4462	Associés, versements reçus sur augmentation de capital		40 000
		<i>Libération des apports</i>		
4462		Associés, versements reçus sur augmentation de capital	40 000	
	1111	Capital social		40 000
		Constatation de l'augmentation de capital par émission de 400 nouvelles parts sociales		
2113		16/5/2016		
		Frais d'augmentation du capital	1 200	
	5141	Banque		1 200
		Chèque N°...		

3) Cas où le prix d'émission des parts sociales/ actions est égal à la valeur réelle des actions avant augmentation du capital

Exercice 3 :

L'assemblée générale extraordinaire (AGE) de la SA **RMP** décide une augmentation de capital de 500 actions le 23/07/2017 à un prix d'émission égal à la valeur réelle des actions avant augmentation de capital.

Les apports réalisés sont des apports en numéraire.

Avant cette décision, les capitaux propres de cette SA se présentent comme suit :

Capital social (4 000 actions)	400 000 DH
Réserve légale	8 000 DH
Autres réserves	12 000 DH
Report à nouveau	8 000 DH
Actif fictif	0 DH

Les frais d'augmentation du capital sont de 3 000 DHS, réglés par chèque bancaire le 06/08/2017.

Travail à faire

Passer les écritures comptables au journal

Solution :

La somme des capitaux propres est égale à 428 000 DHS

Le prix d'émission des actions nouvelles est de $\frac{428000}{4000} = 107 \text{ DH}$ (valeur mathématique comptable).

Les 107 DHS sont composé de 100 DHS d'apport initial et de 7 DHS de bénéfice non distribué.

Ce prix d'émission = prime d'émission + valeur nominale

Ainsi, dans ce cas, la prime d'émission est de 7 DHS.

NB : Il est à signaler que la prime d'émission doit être libérée en totalité à la souscription des actions/parts sociales nouvelles.

5141		23/7/2017			
	4462	Banque Associés, versements reçus sur augmentation de capital <i>Souscription des actions nouvelles, avis de crédit N°...</i> Nominal 500 actions *100 DH = 50 000 DH Prime d'émission 500 actions*7 DH =3 500 DH		53 500	53 500
		d°			
4462		Associés, versements reçus sur augmentation de capital		53 500	
	1111	Capital social			50 000
	1121	Prime d'émission			3 500
		Constatation de l'augmentation du capital par Emission de 500 actions à 107 DH			
		6/8/2017			
2113		Frais d'augmentation du		3000	
	5141	Banque Chèque N°...			3000

4) Cas où le prix d'émission des parts sociales/ actions est inférieur à la valeur réelle des actions avant augmentation de capital

Exercice 4 :

L'assemblée générale extraordinaire (AGE) de la SA XINA au capital social de 300 000 DH d'une valeur nominale de 100 DH décide une augmentation de capital le 25/06/2016 par émission de 1 000 actions au prix d'émission de 126 DH. La valeur réelle de l'action avant augmentation du capital est de 130 DH.

Les apports réalisés sont des apports en numéraire, libérés de ¼.

Les frais d'augmentation du capital sont de 2 500 DHS, réglés par chèque bancaire le 01/07/2016.

Solution :

Valeur réelle des actions anciennes 3 000 actions * 130 DH = 390 000 DHS.

Valeur des apports nouveaux 1 000 actions * 126 DH = 126 000 DHS.

Valeur réelle des actions après augmentation : $\frac{390000 + 126000}{3000 + 1000} = 129DH$

L'émission des actions nouvelles à un prix d'émission inférieur à la valeur réelle des actions entraîne une baisse de la valeur réelle des actions. Ce qui nécessite la détermination d'un droit de souscription.

Le rapport de souscription est $\frac{\text{Nombre d'actions nouvelles}}{\text{Nombre d'actions anciennes}}$

Dans ce cas le rapport de souscription est de $\frac{1000}{3000} = \frac{1}{3}$

Ainsi, pour souscrire à une action nouvelle, il faut disposer de 3 actions anciennes, autrement dit de 3 droits de souscription.

La valeur théorique du droit de souscription est égale à la valeur réelle de l'action avant augmentation - valeur de l'action après augmentation.

Dans ce cas, le DS = 130 DH - 129 DH = 1 DH.

Généralement le DS est égal à $(V - E) * \frac{N'}{N + N'}$

Tel que :

V = valeur réelle de chaque action avant augmentation du capital

E = prix d'émission de la nouvelle action

N = le nombre d'actions anciennes

N' = le nombre d'actions nouvelles

25/6/2016

5141	4462	Banque Associés, versements reçus sur augmentation de capital Souscription des actions nouvelles avis de crédit N°... Nominal $1\,000 * 100 * \frac{1}{4} = 25\,000$ DH <i>Prime d'émission $1\,000 * (126 - 100) = 26\,000$ DH</i> d°	51 000	51 000
4462 1119	1111 1121	Associés, versements reçus sur augmentation de capital Actionnaire capital souscrit non appelé Capital social Prime d'émission <i>Constatation de l'augmentation du capital par Emission de 1 000 actions à 126 DH</i> <i>Capital non appelé $1\,000 * 100 * \frac{3}{4} = 75\,000$ DH</i> 1/7/2016	51 000 75 000	100 000 26 000
2113	5141	Frais d'augmentation du capital Banque Chèque N°...	2 500	2 500

B) Augmentation du capital par incorporation des réserves, bénéfices ou primes d'émission

1) Augmentation de la valeur nominale des parts sociales/ actions anciennes

Exercice 5 :

Tous les associés de la SARL **SOMI+** décident le 01/05/2015 d'augmenter son capital par incorporation des réserves statutaires et facultatives. (Augmentation de la valeur nominale des parts sociales)

Les capitaux propres de cette SARL se présentent comme suit :

Capital social (1 000 parts sociales)	400 000 DH
Réserve légale	30 000 DH
Autres réserve	60 000 DH (réserves statutaires de 45 000 DH et réserves facultatives de 15 000 DH)

Actif fictif = 0

Les frais d'augmentation du capital sont de 420 DH, réglés par chèque bancaire le 11/05/2015.

Travail à faire

2) Calculer la valeur mathématique

3) Passer les écritures comptables au journal

Solution :

1) La valeur mathématique comptable avant augmentation du capital

$$\frac{490000 - 0}{1000} = 490DH$$

Après incorporation des réserves statutaires et facultatives, le nouveau capital devient égal à 460 000 DH et la nouvelle valeur nominale des parts sociales sera de 460 DH, mais ce capital gardera toujours la même valeur mathématique comptable unitaire qui est de

$$\frac{490000 - 0}{1000} = 490DH$$

2) Le journal

		1/5/2015		
1151		Réserves statutaires	45 000	
1152		Réserves facultatives	15 000	
	1111	Capital social		60 000
		Augmentation du capital par augmentation de la VN de 400 DH à 460 DH		
2113		11/5/2015		
	5141	Frais d'augmentation du capital	420	
		Banque		420
		Chèque N°...		

2) Emission des parts sociales/ actions nouvelles gratuites

Exercice 6 :

L'assemblée générale extraordinaire de la SA **MOFI** au capital de 300 000 DH, composé de 3 000 actions décide le 03/04/2017, une augmentation du capital par incorporation de ses réserves statutaires et facultatives qui sont respectivement de 100 000 DH et de 50 000 DH (émission des actions gratuites).

Les frais d'augmentation du capital sont de 670 DH, réglés par chèque bancaire le 12/04/2017.

Travail à faire

- 1) Calculer le nombre d'actions nouvelles
- 2) Passer les écritures comptables au journal
- 3) Calculer le droit d'attribution

Solution :

- 1) Le nombre d'actions nouvellement émises $\frac{150000}{100} = 1500 \text{ actions}$. Ainsi, le nombre total des actions sera de 4 500 actions.

2) **Le journal**

		3/4/2017		
1151		Réserves statutaires	100 000	
1152		Réserves facultatives	50 000	
	1111	Capital social		150 000
		<i>Emission de 1 500 actions gratuites</i>		
		12/4/2017		
2113		Frais d'augmentation du capital	670	
	5141	Banque		670
		<i>Chèque N°...</i>		

- 3) La distribution d'actions gratuites entraîne la baisse de la valeur des actions car pour des capitaux propres identiques, il y a plus d'actions.

L'actionnaire ancien a la priorité pour l'attribution d'actions nouvelles gratuites émises, il bénéficie alors d'un droit préférentiel d'attribution attaché à chacune des actions anciennes qu'il possède.

$$\text{Le rapport d'attribution} = \frac{\text{Nombre d'actions nouvelles gratuites}}{\text{Nombre d'actions anciennes}}$$

Pour ce qui est de cet exemple, le droit d'attribution est de $\frac{1500}{3000} = \frac{1}{2}$. Ainsi, pour obtenir une nouvelle action, il faut disposer de 2 anciennes actions, autrement dit 2 DA.

La valeur théorique du droit d'attribution = Valeur réelle de l'action avant augmentation - valeur réelle de l'action après augmentation.

Dans ce cas, si on suppose que par exemple la valeur de la réserve légale est de 50 000 DH et que l'actif fictif est nul.

La valeur réelle de l'action avant augmentation = $\frac{300000 + 100000 + 50000 + 50000 - 0}{3000} = 166,67 DH$

Alors que la valeur réelle de l'action après augmentation est de

$$\frac{300000 + 100000 + 50000 + 50000 - 0}{4500} = 111,11 DH$$

Le droit d'attribution dans ce cas est de 166,67 DH - 111,11 DH = 55,56 DH.

Généralement le calcul de la valeur théorique du droit d'attribution est égale à

$$DA = V \frac{N'}{N + N'}$$

Tel que :

V = valeur réelle de chaque action avant augmentation du capital

N = le nombre d'actions anciennes

N' = le nombre d'actions nouvelles

C) Double augmentation simultanée du capital par apports nouveaux et incorporation des réserves

Exercice 7 :

L'assemblée générale extraordinaire de la SA **MHM** au capital de 500 000 DH, composé de 5 000 actions d'une valeur nominale de 100 DH et cotées en bourse à 125 DH décide le 01/02/2016 une double augmentation simultanée du capital par apports nouveaux et incorporation des réserves.

- Par émission de 1 000 actions d'une valeur de 105 DH, libérées en totalité à la souscription par versement en banque.
- Par incorporation de ses réserves statutaires d'une valeur de 80 000 DH (émission de 800 actions gratuites).

Les frais d'augmentation du capital sont de 2 700 DH, réglés par chèque bancaire le 08/02/2016.

Travail à faire

Passer les écritures comptables au journal

1) Calculer le droit d'attribution

2) Passer l'écriture comptable au journal

Solution :

1) La valeur réelle de l'action après augmentation du capital est de

$$\frac{5000 * 125 + 1000 * 105 + 800 * 0}{5000 + (1000 + 800)} = 107,35 DH$$

Le droit global = valeur réelle de l'action avant augmentation – valeur réelle de l'action après augmentation.

Ainsi le droit global est de 125 DH - 107,35 DH = 17,65 DH.

Ce droit global est composé d'un droit de souscription et d'un droit d'attribution.

$$\text{Le rapport de souscription} = \frac{1000 \text{ nouvelles actions}}{5000 \text{ anciennes actions}} = \frac{1}{5}$$

Ainsi pour une action nouvelle, il faut avoir 5 anciennes actions, soit 5 DS.

$$5 \text{ DS} + 1 \text{ action} * 105 \text{ DH} = 1 \text{ action} * 107,35 \text{ DH.}$$

$$5 \text{ DS} = 2,35 \text{ DH.}$$

$$\text{DS} = 0,47 \text{ DH.}$$

$$\text{Rapport d'attribution} = \text{Droit global} - \text{DS. Ainsi, le DA} = 17,65 \text{ DH} - 0,47 \text{ DH} = 17,18 \text{ DH.}$$

Nous pouvons retrouver le droit d'attribution autrement :

$$\text{Rapport d'attribution} = \frac{800}{5000} = \frac{8}{50} = \frac{4}{25}.$$

$$\text{Ainsi } 25 \text{ DA} + 4 * 0 \text{ DH} = 4 \text{ actions} * 107,35 \text{ DH.}$$

$$\text{DA} = 17,18 \text{ DH.}$$

2) Le journal

		1/2/2016			
5141	4462	Banque Associés, versements reçus sur augmentation de capital <i>Libération des apports 1000*105 DH</i>	d°	105 000	105 000

4462		Associés, versements reçus sur augmentation de capital	105 000	
1151		Réserve statutaire	80 000	
	1111	Capital social		180 000
	1121	Prime d'émission		5 000
		<i>Emission de 1 000 actions à 105 DH et de 800 actions gratuites</i>		
		8/2/2016		
2113		Frais d'augmentation du capital	2 700	
	5141	Banque		2 700
		Chèque N°...		

D) Augmentation du capital par conversion de dettes sociales

De toute évidence, l'augmentation de capital par conversion de dettes sociales se fait par l'augmentation du nombre d'actions ou parts sociales.

1) Conversion des dettes ordinaires

Exercice 8 :

L'assemblée générale de la SARL **QIMA** au capital de 200 000 DHS composé de 2 000 parts sociales, décide le 15/03/2016, de convertir les dettes de la société vis à vis de son fournisseur Ali en 500 parts sociales, la valeur de ces dettes est de 56 000 DHS.

Les frais d'augmentation du capital sont de 460 DHS, réglés par chèque bancaire le 21/03/2016.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable au journal

Solution :

		15/3/2016		
4411		Fournisseur	56 000	
	1111	Capital social		50 000
	1121	Prime d'émission		6 000
		<i>Augmentation du capital par conversion de la dette en 500 parts sociales</i>		
		21/3/2016		
2113		Frais d'augmentation du capital	460	
	5141	Banque		460
		Chèque N°...		

2) Incorporation totale ou partielle des comptes courants d'associés

Exercice 9 :

L'assemblée générale extraordinaire de la SA **MKL** au capital de 500 000 DH, d'une valeur nominale de 500 DH, décide le 10/07/2015 de convertir le compte courant créditeur de son actionnaire MOUFID de 68 000 DH en 120 actions nouvelles.

Les frais d'augmentation du capital sont de 600 DH, réglés par chèque bancaire le 17/07/2015.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable au journal

Solution :

4463	10/7/2015		68 000	
	1111	Compte courant d'associés créditeurs		
	1121	Capital social		
2113	17/5/2015		600	600
	5141	Prime d'émission		
		Augmentation du capital par conversion du CCAC en 120 actions		
2113	17/5/2015		600	600
	5141	Frais d'augmentation du capital		
		Banque Chèque N°...		

3) Conversion d'obligations en actions

Exercice 10 :

L'assemblée générale extraordinaire de la SA **E2A** d'un capital de 3 000 000 DH, composé de 3 000 actions, décide le 09/05/2017, de convertir un emprunt obligataire de 820 000 DH, composés de 500 obligations en 800 actions.

Les frais d'augmentation du capital sont de 1 300 DH, réglés par chèque bancaire le 18/05/2017.

Solution :

1410	9/5/2017		820 000	
	1111	Emprunt obligataire		
	1121	Capital social		
1410	18/5/2017		1 300	1 300
	5141	Prime d'émission		
		Augmentation de capital par conversion de 500 obligations en 800 actions		

2113	5141	Frais d'augmentation du capital Banque <i>Chèque N°...</i>	1 300	1 300
------	------	--	-------	-------

II) Réduction du capital des sociétés (SNC, SARL, SA)

A l'instar de l'augmentation de capital, la réduction du capital peut concerner soit la réduction du nombre des actions ou parts sociales soit la diminution de la valeur nominale des actions ou parts sociales tout en respectant le plancher de 50 DH/action pour la SA et de 10 DH pour la SA faisant appel public à l'épargne.

A) Réduction du capital motivée par des pertes

1) Réduction de la valeur nominale des parts sociales/actions tout en gardant le même nombre d'actions

Exercice 11 :

L'AGE de la SA **RYNO** au capital de 500 000 DH d'une valeur nominale de 250 DH décide le 04/08/2017, de réduire son capital par absorption de ses pertes anciennes matérialisées par un report à nouveau débiteur d'une valeur de 57 000 DH.

Les frais engagés s'élèvent à 600 DH, réglés par chèque bancaire le 11/10/2017.

Supposons que cette SA retient 220 DH comme nouvelle valeur nominale de l'action.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable au journal

Solution :

Le nouveau capital sera de 2 000 actions * 220 DH = 440 000 DH.

Montant de la réduction du capital 500 000 DH - 440 000 DH = 60 000 DH.

4/8/2017

1111	Capital social	60 000	
1169	Report à nouveau (SD)		57 000
1121	Prime d'émission		3 000
	<i>Réduction de la VN des actions à 220 DH</i>		

		11/10/2017		
2118	Autres frais préliminaires		600	
5141		Banque		600
		Chèque N°...		

La différence entre le montant de la réduction du capital et du report à nouveau (SD) est à porter en prime d'émission.

2) Réduction du nombre de parts sociales/actions tout en gardant la même valeur nominale

Si nous reprenons l'exemple précédent, les anciennes actions ont une valeur nominale de 250 DH, le report à nouveau débiteur à une valeur de 57 000 DH, en nombre d'actions, ce montant représente 228 actions.

		4/8/2017		
1111	Capital social		57 000	
1169		Report à nouveau (SD)		57 000
		<i>Réduction du capital par annulation de 228 actions</i>		
		11/10/2017		
2118	Autres frais préliminaires		600	
5141		Banque		600
		Chèque N°...		

B) Réduction du capital non motivée par des pertes (volonté d'ajuster le capital au volume d'activité)

1) Le cas où toutes les parts sociales/actions sont entièrement libérées

Exercice 12 :

L'assemblée générale de la SARL **METAL DE LUXE** au capital de 150 000 DH entièrement libéré (1 000 parts sociales) décident le 03/05/2016 de réduire son capital par la diminution de la valeur nominale de chaque part sociale à 120 DH.

Le 10/05/2016, la SARL rembourse ses associés par chèques bancaires.

Les frais engagés s'élèvent à 450 DH, réglés par chèque bancaire le 14/06/2016.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable au journal

Solution :

150 DH - 120 DH = 30 DH, de ce fait : 30 DH * 1 000 parts sociales = 30 000 DH

3/5/2016			
1111	Capital social	30 000	
4461	Associés, capital à rembourser		30 000
	<i>Réduction du capital par diminution de la VN de 150 DH à 120 DH</i>		
	10/5/2016	30 000	
4461	Associés, capital à rembourser		30 000
5141	Banque		
	<i>Remboursement aux associés, chèques N°...</i>		
	14/6/2016		
2118	Autres frais préliminaires	450	
5141	Banque		450
	<i>Chèque N°...</i>		

Si nous gardons le même exemple et si cette société veut toujours réduire son capital de 30 000 DH mais en gardant la même valeur nominale de ses parts sociales, soit 150 DH, elle va annuler ainsi 200 parts sociales.

3/5/2016			
1111	Capital social	30 000	
4461	Associés, capital à rembourser		30 000
	<i>Réduction du capital par annulation de 200 parts sociales</i>		
	10/5/2016	30 000	
4461	Associés, capital à rembourser		30 000
5141	Banque		
	<i>Remboursement aux associés, chèques N°...</i>		
	14/6/2016		
2118	Autres frais préliminaires	450	
5141	Banque		450
	<i>Chèque N°...</i>		

2) Le cas où toutes les parts sociales/actions sont partiellement libérées d'une même fraction

Exercice 13 :

L'AGE de la SA **MTX** au capital de 500 000 DH (2 500 actions), d'une valeur nominale de 200 DH, libéré de $\frac{3}{4}$, décide le 06/09/2017 de renoncer au dernier $\frac{1}{4}$.

Les frais engagés s'élèvent à 860 DH, réglés par chèque bancaire le 30/09/2017.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable au journal

Solution :

La SA renoncera alors à la valeur de : $500\,000\text{ DH} - 500\,000\text{ DH} \times \frac{3}{4} = 125\,000\text{ DH}$.

La nouvelle valeur nominale est de : $(375\,000 / 2\,500) = 150\text{ DH}$

6/9/2017			
1111	Capital social	125 000	
1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé		125 000
	<i>Réduction du capital par renonciation à l'appel du 4^{ème} quart</i>		
30/09/2017			
2118	Autres frais préliminaires	860	
5141	Banque		860
	<i>Chèque N°...</i>		

3) Cas où les parts sociales/actions sont inégalement libérées

Exercice 14 :

L'AGE de la SA S3C au capital de 2 000 000 DH composé de 5 000 actions dont 3 000 actions (apports en nature) et 2 000 actions (apports en numéraire), ces dernières sont libérées de $\frac{3}{4}$ lorsque la société décide le 09/10/2017 de réduire son capital à 1 500 000 DH, par diminution de la valeur nominale des actions.

Le 15/10/2017, la société rembourse les actionnaires (apports en nature) par chèques bancaires. Les frais engagés s'élèvent à 1 700 DH, réglés par chèque bancaire le 13/12/2017.

Extrait du passif du bilan au 31/12/2016.

Capital social	2 000 000 DH
- Actionnaires, capital souscrit non appelé	200 000 DH
= Capital appelé et versé	1 800 000 DH

Travail à faire

1) Passer l'écriture comptable au journal

2) Calculer le montant que la société doit rembourser à ses actionnaires

Solution

1) La nouvelle valeur nominale = $1500\ 000 / 5000 = 300$ DH

Montant de la réduction du capital = $2\ 000\ 000$ DH - $1\ 500\ 000$ DH = $500\ 000$ DH.

Annulation du dernier quart non appelé des actions en numéraire : $2\ 000$ actions * 400 DH * $\frac{1}{4}$

= $200\ 000$ DH.

La société doit ainsi rembourser à ses actionnaires qui ont fait un apport en nature le montant suivant : $500\ 000$ DH - $200\ 000$ DH = $300\ 000$ DH, que nous pouvons calculer aussi grâce

à : $3\ 000$ actions * 400 DH * $\frac{1}{4} = 300\ 000$ DH.

2) Le journal

		9/10/2017		
1111	Capital social		500 000	
1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé			200 000
4461	Associés, capital à rembourser			300 000
	<i>Réduction du capital par diminution de la valeur nominale</i>			
		15/10/2017		
4461	Associés, capital à rembourser		300 000	
5141	Banque			300 000
	<i>Remboursement aux actionnaires, chèques N°...</i>			
		13/12/2017		
2118	Autres frais préliminaires		1 700	
5141	Banque			1 700
	<i>Chèque N°...</i>			

C) Rachat et annulation des parts sociales/actions

Exercice 15 :

L'AGE de la SA **QIMA** au capital de $4\ 000\ 000$ DH constitué de $20\ 000$ actions d'une valeur nominale de 200 DH, rachète le 02/07/2016, $5\ 000$ actions à leur valeur boursière de 220 DH. Elle règle ce rachat par chèque bancaire.

L'excédent du prix de rachat est prélevé sur les réserves facultatives.

Les frais engagés s'élèvent à $3\ 100$ DH, réglés par chèque bancaire le 25/08/2016.

Travail à faire

Passer l'écriture comptable au journal

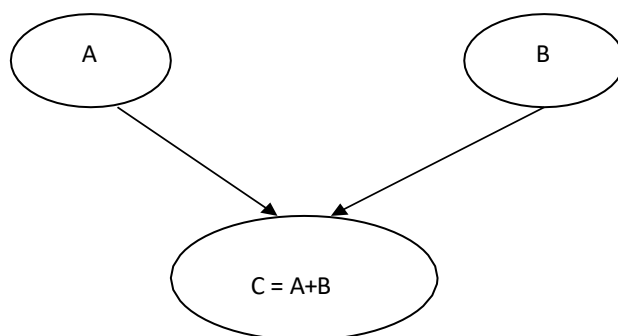
Solution :

2/7/2016			
1111	Capital social	1 000 000	
1152	Réserves facultatives	100 000	
5141	Banque		1 100 000
Rachat et annulation de 5 000 actions, chèque N°...			
25/8/2016			
2118	Autres frais préliminaires	3 100	
5141	Banque		3 100
Chèque N°...			

Chapitre IV : Fusion de sociétés indépendantes

La fusion c'est la réunion de deux ou plusieurs sociétés, nous distinguons entre la fusion - réunion et la fusion -absorption.

La fusion - réunion peut être illustré par le schéma suivant :



La constitution de la nouvelle société C entraînera la dissolution de A et de B

Alors que la fusion – absorption peut être illustrée par le schéma suivant :

La société absorbante A connaîtra l'augmentation de son capital, alors que la société absorbée B va être dissoute.

I) La fusion - réunion

Exercice 1 :

Deux sociétés décident le 03/03/2016, de créer une nouvelle société anonyme C en fusionnant (leur disparition simultanée). La valeur nominale des actions de C est de 200 DH. La constitution de C a nécessité 6 500 DH de frais, réglés par chèque bancaire le 28/03/2016.

Bilan de A (SA)

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations en non valeurs	5 000	Capitaux propres	300 000
Frais préliminaires		Capital social (1 000 actions)	
Immobilisations corporelles	280 000	Réserve légale	30 000
Matériel et outillage	30 000	Autres réserves	20 000
Actif circulant	25 000		
Stock de MP			
Clients			
Trésorerie - actif	10 000		
Banque			
	350 000		350 000

Bilan de B (SARL)

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations corporelles	270 000	Capitaux propres	274 000
Matériel de transport		Capital social (100 parts sociales)	
Mobilier de bureau	80 000	Réserve légale	28 000
Actif circulant	14 000	Passif circulant	80 000
Clients		Fournisseurs	
Trésorerie - actif	18 000		
Banque			
	382 000		382 000

Le projet de fusion a retenu les évaluations suivantes :

A		B	
Fonds de commerce	90 000	Fonds de commerce	60 000
Matériel et outillage	300 000	Mobilier de bureau	78 000
Clients	20 000		
Les autres postes ont gardé les mêmes valeurs			

Travail à faire

- 1) Evaluer les apports purs et simple de A et B
- 2) Comptabiliser les opérations comptables
- 3) Dresser le bilan Le bilan de C au 28/03/2016

Solution

1) Evaluation des apports purs et simples de A et de B

A	Fonds de commerce	90 000
	+ Matériel et outillage	300 000
	+ Stock de matières premières	30 000
	+ Clients	20 000
	+ Banque	10 000
	= Apports purs et simples	450 000

	Fonds de commerce	60 000
	+ Matériel de transport	270 000
	+ Mobilier de bureau	78 000
	+ Clients	14 000
	+ Banque	18 000
B	= Apports mixtes	440 000
	- Fournisseurs	80 000
	= Apports purs et simples	360 000

Le capital de C est de 450 000 DH + 360 000 DH = 810 000 DH.

Le nombre d'actions de la société C : $(810\,000 / 200) = 4\,050$ actions

La société A va recevoir : $(450\,000 / 200) = 2\,250$ actions

La société B va recevoir : $(360\,000 / 100) = 1\,800$ actions

2) Comptabilisation

3/3/2016			
3461	Associés, comptes d'apports en société	810 000	
1111	Capital social		810 000
	<i>Promesse d'apport</i>		
	d°		
2230	Fonds de commerce	90 000	
2332	Matériel et outillage	300 000	
3121	Stock de matières premières	30 000	
3421	Clients	20 000	
5141	Banque	10 000	
3461	Associés, comptes d'apports en société		450 000
	<i>Réalisation de l'apport fusion de la société A</i>		
	d°		
2230	Fonds de commerce	60 000	
2340	Matériel de transport	270 000	
2351	Mobilier de bureau	78 000	
3421	Clients	14 000	
5141	Banque	18 000	
3461	Associés, comptes d'apports en société		360 000
4411	Fournisseurs	80 000	
	<i>Réalisation de l'apport fusion de la société B</i>		
28/03/2016			
2111	Frais de constitution	6 500	
5141	Banque		6 500
	<i>Chèque N°...</i>		

3) Le bilan de C au 28/03/2016

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations en NV	6 500	Capitaux propres	810 000
Frais préliminaires		Capital social (4 050 actions)	
Immobilisations incorporelles			
Fonds de commerce	150 000		
Immobilisations corporelles			
Matériel et outillage	300 000		
Matériel de transport	270 000		
Mobilier de bureau	78 000		
Actif circulant	30 000	Passif circulant	80 000
Stock de matières premières		Fournisseurs	
Clients	34 000		
Trésorerie - actif			
Banque	21 500		
	890 000		890 000

II) La fusion-absorption

A) La fusion sans soulte (l'augmentation de capital rémunère la totalité de l'apport)

Exercice 2 :

Le 02/04/2017, deux sociétés anonymes **A** et **B** décident de fusionner, la société **A** est la société absorbante alors que la société **B** est celle absorbée.

Les frais engagés par **A** sont évalués à 5 000 DH, réglés par chèque bancaire le 30/04/2017.

Bilan de A

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations en non valeurs	6 000	Capitaux propres	400 000
Frais préliminaires		Capital social (2 000 actions)	
Immobilisations corporelles	200 000	Réserve légale	30 000
Matériel et mobilier de bureau		Autres réserves	86 000
	80 000	Dettes de financement	44 000
Actif circulant		Emprunt auprès des établissements de crédit	
Stock de matières premières			

Stock de produits finis	120 000		
Clients	50 000		
Trésorerie - actif	104 000		
Banque			
	560 000		560 000

Bilan de B

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations corporelles	240 000	Capitaux propres	300 000
Matériel et outillage	120 000	Capital social (1 000 actions)	28 000
Matériel de transport		Réserve légale	
		Autres réserves	50 000
Actif circulant	25 000	Passif circulant	
Clients		Fournisseurs	25 000
Trésorerie - actif	15 000		
Banque			
	400 000		400 000

Le proje de fusion a retenu les évaluations suivantes

A		B	
Fonds de commerce	360 000	Fonds de commerce	180 000
Matériel et mobilier de bureau	130 000	Matériel de transport	200 000
		Clients	20 000
<i>Les autres postes ont gardé les mêmes valeurs</i>			

Travail à faire

- 1) Evaluation des apports purs et simples de A et de B
- 2) Passer l'écriture comptable au journal
- 3) Dresser le bilan de la société A après augmentation de capital

Solution :

1) Evaluation des apports purs et simples de A et de B

	Fonds de commerce	360 000
	+ Matériel et mobilier de bureau	130 000
	+ Stock de MP	80 000
	+ Stock de PF	120 000
	+ Clients	50 000
	+ Banque	104 000
	= Apports mixtes	844 000
A	- Emprunt auprès des EC	44 000
	= Apports purs et simples	800 000

	Fonds de commerce	150 000
	+ Matériel de transport	200 000
	+ Matériel et outillage	240 000
	+ Clients	20 000
	+ Banque	15 000
	= Apports mixtes	625 000
B	- Fournisseurs	25 000
	= Apports purs et simples	600 000

La société A absorbe B.

La valeur réelle de A est de $\frac{800000}{2000} = 400$ 200 DH, alors que la valeur réelle de B est de $\frac{600000}{1000} = 600$ 300 DH.

La parité ou le rapport de change est de :

$$\frac{\text{Valeur de fusion de la société absorbée}}{\text{Valeur de fusion de la société absorbante}}$$

Dans ce cas $\frac{VF_B}{VF_A} = \frac{600}{400} = \frac{6}{4} = \frac{3}{2}$ c'est à dire 3 actions de A contre 2 actions de B.

Le nombre d'actions A à créer = le nombre d'actions composant le capital de B (société absorbée) * le rapport d'échange.

Soit $1000 * \frac{3}{2} = 1500$ actions de A

- L'apport de B est de 1 500 actions * 400 DH = 600 000 DH.
- L'augmentation de capital est de 1 500 actions * 200 DH = 300 000 DH.

- La prime de fusion est de 1 500 actions * (400 - 200) DH = 300 000 DH.

Le nombre d'actions de la société A après augmentation de son capital est de 2 000 actions + 1 500 actions = 3 500 actions.

2) Le journal

2/4/2017			
2230	Fonds de commerce	150 000	
2340	Matériel de transport	200 000	
2332	Matériel et outillage	240 000	
3421	Clients	20 000	
5141	Banque	15 000	
4462	Associés, versements reçus sur augmentation du capital		600 000
4411	Fournisseurs		25 000
<i>Réalisation de l'apport fusion de la société B</i>			
4462	Associés, versements reçus sur augmentation du capital	600 000	
1111	Capital social		300 000
1122	Prime de fusion		300 000
<i>Augmentation de capital de A par émission de 1 500 actions</i>			
30/4/2017			
2114	Frais sur opérations de fusions, scissions et transformations	5 000	
5141	Banque		5 000
<i>Chèque N°...</i>			

Le Bilan de la société A après augmentation de capital

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations en NV	11 000	Capitaux propres	700 000
Frais préliminaires		Capital social (3 500 actions)	
Immobilisations incorporelles	150 000	Prime de fusion	300 000
Fonds de commerce		Réserve légale	30 000
Immobilisations corporelles	240 000	Autres réserves	86 000
Matériel et outillage		Dettes de financement	
Matériel de transport	200 000	Emprunt auprès des établissements de crédit	44 000
Matériel et mobilier de bureau	200 000		
Actif circulant		Passif circulant	25 000
Stock de matières premières	80 000	Fournisseurs	
Stock de produits finis	120 000		
Clients	70 000		
Trésorerie - actif	114 000		
Banque			
	1 185 000		1 185 000

B) La fusion avec soulte

Exercice 3 :

Supposons deux sociétés anonymes, la société **A** est la société absorbante et la société **B** est celle absorbée.

Le capital de la société A est composé de 2 000 actions d'une valeur nominale de 200 DH, alors que le capital de B est composé de 1 000 actions. La fusion a été réalisée le 04/02/2016 et la société A désire créer uniquement 300 actions. Les frais engagés par A sont de 4 500 DH payés par chèque bancaire le 01/03/2016.

Le projet de fusion a retenu les évaluations suivantes :

A		B	
Fonds de commerce	279 000	Fonds de commerce	20 000
Matériel de transport	210 000	Terrain	34 000
Mobilier de bureau	76 000	Mobilier de bureau	50 000
Stock de marchandises	30 000	Stock de marchandises	30 000
Clients	88 000	Banque	70 000
Banque	52 000	Fournisseurs	54 000
Emprunt auprès des établissements de crédit	75 000		
Fournisseurs	60 000		

Travail à faire

- 1) **Calculer les apports purs et simple de A et B**
- 2) **Passer la comptabilisation des opérations nécessaires**

Solution :

1) Les APS de A :

Fonds de commerce	279 000
+ Matériel de transport	210 000
+ Mobilier de bureau	76 000
+ Stock de marchandises	30 000
+ Clients	88 000
+ Banque	52 000
= Apports mixtes	735 000
- Emprunt auprès des EC	75 000
- Fournisseurs	60 000
= Apports purs et simples	600 000

Les APS de B :

Fonds de commerce	20 000
+ Terrain	34 000
+ Mobilier de bureau	50 000
+ Stock de marchandises	30 000
+ Banque	70 000
= Apports mixtes	204 000
- Fournisseurs	54 000
= Apports purs et simples	150 000

La valeur de fusion de A est de $(600\ 000 / 2\ 000) = 300$ DH.

La valeur de fusion de B est de $(150\ 000 / 1\ 000) = 150$ DH.

La parité est de $(V_{FB} / V_{FA}) = (150 / 300) = (1 / 2)$ c'est à dire 1 action de A contre 2 actions de B.

A. Néanmoins,

La société A ne veut créer que 300 nouvelles actions. Ainsi :

$300 \text{ actions} * 300 \text{ DH} = 90\ 000 \text{ DH}$.

La soulte est de $150\ 000 \text{ DH} - 90\ 000 \text{ DH} = 60\ 000 \text{ DH}$ à rembourser aux actionnaires de B.

Ainsi, l'apport total de 150 000 DH de B se traduit comme suit :

- L'augmentation de capital est de $300 \text{ actions} * 200 \text{ DH} = 60\ 000 \text{ DH}$.
- La prime de fusion est de $300 \text{ actions} * (300 - 200) \text{ DH} = 30\ 000 \text{ DH}$.
- La soulte est de $200 \text{ actions} * 300 \text{ DH} = 60\ 000 \text{ DH}$.

2) Comptabilisation :

4/2/2016

2230	Fonds de commerce	20 000	
2312	Terrain	34 000	
2351	Mobilier de bureau	50 000	
3111	Stock de marchandises	30 000	
5141	Banque	70 000	
4462	Associés, versements reçus sur augmentation du capital		150 000
4411	Fournisseurs		54 000
	<i>Réalisation de l'apport fusion de la société</i>		
	d°		
4462	Associés, versements reçus sur augmentation du capital	150 000	

1111		Capital social	60 000
1122		Prime de fusion	30 000
5141	Banque		60 000
	<i>Constations de l'augmentation de capital de A par émission de 300 nouvelles actions</i>		
		1/3/2016	4 500
2114	Frais sur opérations de fusions, scissions et transformations		
5141		Banque	4 500
	<i>Chèque N°...</i>		

Ici, le manque d'information sur le bilan de la société A avant augmentation de capital nous empêche d'établir son bilan après augmentation de son capital social. Cependant, son nouveau capital est de 460 000 DH : (2 000 actions *200 DH) + (300 actions *200 DH).

Chapitre V : Dissolution et liquidation de sociétés

I) Dissolution et liquidation d'une société

La dissolution d'une société officialise la fin d'activité de celle – ci.

Néanmoins, lorsque la dissolution est accompagnée de la vente des éléments d'actifs de l'entreprise on parle de liquidation.

La liquidation nécessite principalement de :

- Faire un inventaire et dresser un bilan de début de liquidation ;
- Céder les biens de la société et encaisser les créances ;
- Rembourser les dettes y compris celles résultant de la liquidation ;
- Déterminer le résultat de la liquidation et régler l'IS ;
- Etablir le bilan de la liquidation et solder les autres comptes qui restent.

A) Situation nette positive

Lorsque l'actif comble le passif et il y a un excédent remboursé aux associés/actionnaires de la société en liquidation.

Exercice 1 :

Après inventaire, le bilan de début de la liquidation de la SA **N3M** se présente comme suit :

Actif	VB	A/P	VNC	Passif	
Actif immobilisé				Financement permanent	
Immobilisation en non valeurs				Capitaux propres	
Frais préliminaires	4 000	3 000	1 000	Capital social (3 000 actions)	600 000
Immobilisations corporelles				Réserve légale	50 000
Bâtiment	450 000	60 000	390 000	Autres réserves	71 000
Matériel de transport	300 000	120 000	180 000		
Mobilier de Bureau	120 000	40 000	80 000	Passif circulant	
Matériel informatique	35 000	8 000	27 000	Fournisseurs	92 000
Actif circulant					
Stock de matières premières	70 000		70 000		
Clients et comptes rattachés ^a	60 000	5 000	55 000		
Trésorerie – actif					
Banque	10 000		10 000		
Total	1 049 000	236 000	813 000	Total	813 000

^a Les clients douteux : 20 000 DH.

Le 03/03/2017, vente par chèques bancaires des éléments suivants :

Fonds de commerce	62 000 DH
Bâtiment	423 000 DH
Matériel de transport	210 000 DH
Mobilier de Bureau	60 000 DH
Matériel informatique	10 000 DH
Stock de MP	70 000 DH

Le 05/03/2017, recouvrement par chèques bancaires des créances clients 30 000 DH.

Le 06/03/2017, règlement par chèques bancaires des dettes fournisseurs 92 000 DH, des frais de liquidation 8 000 DH et de l'IS.

Le 17/03/2017, prélèvement par les actionnaires de l'actif net. Le capital est réparti à parts égales entre 5 actionnaires.

Travail à faire

- 1) Passer les écritures comptables au journal
- 2) Dresser le bilan de fin de liquidation

Solution :

1) Le journal

3/3/2017			
2811	Amortissement des frais préliminaires	3 000	
28321	Amortissement des bâtiments	60 000	
2834	Amortissement matériel de transport	120 000	
2835	Amortissement mobilier de bureau	40 000	
28355	Amortissement matériel informatique	8 000	
2110	Frais préliminaires		3 000
2321			Bâtiment 60 000
2340			Matériel de transport 120 000
2351			Mobilier de bureau 40 000
2355			Matériel informatique 8 000
	<i>Annulation des amortissements</i>		
1192	Résultat de liquidation d°	1 000	
2110			Frais préliminaires 1 000
	<i>Pour solde du compte crédité</i>		
5141	Banque d°	835 000	
2321			Bâtiment 390 000
2340			Matériel de transport 180 000
2351			Mobilier de bureau 80 000
2355			Matériel informatique 27 000
3121			Stock de matières premières 70 000
1192			Résultat de liquidation 88 000
	<i>Cession des éléments d'actif, chèque N°...</i>		
5/3/2017			

5141	Banque	30 000	
1192	Résultat de liquidation	30 000	
3421			Clients 40 000
3424			Clients douteux 20 000
	<i>Recouvrement des créances, chèque N°...</i>		
	d°		
3942	Provision pour dépréciation clients et comptes rattachés	5 000	
1192	Résultat de liquidation		5 000
	Pour solde du compte débité		
4411	Fournisseurs 6/3/2016	92 000	
5141			Banque 92 000
5141	Règlement pour solde, chèque N°...		

1192 Résultat de liquidation

30 000	88 000
1 000	5 000
8 000	
SC 54 000	

IS = 54 000 DH *10% = 5 400 DH. (le taux de 10% se justifie par un résultat de liquidation inférieur à 300 000 DH).

17/3/2017

1192	Résultat de liquidation	5 400	
5141			Banque 5 400
	<i>Règlement IS, chèque N°...</i>		

5141 Banque

10 000	92 000
835 000	8 000
30 000	5 400
	SD 769 600

2) Le bilan de fin de liquidation

Actif	Montant	Passif	Montant
		Financement permanent	
		Capitaux propres	600 000
		Capital social	
		Réserve légale	50 000
		Autres réserves	71 000
		Résultat de liquidation	48 600
Trésorerie – actif	769 600		
Banque			
	769 600		769 600

17/3/2017

1111	Capital social			
1140	Réserve légale	600 000		
1150	Autres réserves	50 000		
1192	Résultat de liquidation	71 000		
4463	Comptes courants d'associés créditeurs	48 600	769 600	
	<i>Droits des actionnaires</i>			
	D			
4463	Comptes courants d'associés créditeurs	769 600		
5141	Banque		769 600	
	<i>Partage, clôture des comptes</i>			

Ce montant de 769 600 DH sera divisé entre les cinq actionnaires, chacun d'eux recevra 153 920 DH.

B) Situation nette négative

Cette situation est rencontrée lorsque l'actif ne comble pas le passif. Autrement dit, il y a des créanciers qui seront lésés.

Exercice 2 :

Après inventaire, le bilan de début de liquidation de la SA TNS se présente comme suit :

Actif	VB	A/P	VNC	Passif	
Actif immobilisé				Financement permanent	
Immobilisation en NV	7 000	6 000	1 000	Capitaux propres	300 000
Frais préliminaires				Capital social (1 000 actions)	
Immobilisations corporelles	200 000	140 000	60 000	Réserve légale	15 000
Matériel et outillage				Report à nouveau (SD)	-424 000
Matériel de transport	400 000	300 000	100 000		
Actif circulant				Passif circulant	
Stock de marchandises	5 000	1 000	4 000	Fournisseurs	40 000
Clients	8 000	2 000	6 000	Organismes sociaux	240 000
	620 000	449 000	171 000		171 000

Le 02/07/2016, la société a procédé aux opérations suivantes :

Vente par chèques bancaires des éléments suivants :

Fonds de commerce 140 000 DH

Matériel de transport 70 000 DH

Matériel et outillage 40 000 DH

Stock de marchandises 3 000 DH

Le 08/07/2016, recouvrement par chèques bancaires des créances clients 5 500 DH.

Le 16/07/2016, paiement par chèques bancaires des dettes envers la CNSS 240 000

DH.

Le 21/07/2016, paiement par chèque bancaire des frais de liquidation 2 400 DH.

Le 28/07/2016, paiement par chèque bancaire d'une fraction des dettes fournisseurs (reliquat bancaire).

Travail à faire

3) Passer les écritures comptables au journal

4) Dresser le bilan de fin de liquidation

Solution :

1) Le journal

2/7/2016

2811	Amortissement des frais préliminaires	6 000	
2833	Amortissement matériel et outillage	140 000	
2834	Amortissement matériel de transport	300 000	
2110	Frais préliminaires		6 000
2332	Matériel et outillage		140 000
2340	Matériel de transport		300 000
	<i>Annulation des amortissements</i>		
	d°		
1192	Résultat de liquidation	1 000	
2110	Frais préliminaires		1 000
	<i>Pour solde du compte crédité</i>		
	d°		
	Banque	253 000	
5141	Matériel et outillage		60 000
2351	Matériel de transport		100 000
2340	Stock de marchandises		5 000
3111	Résultat de liquidation		88 000
1192	<i>Cession des éléments d'actif, chèque N°...</i>		
	8/7/2016		
5141	Banque	5 500	
1192	Résultat de liquidation	2 500	
3421	Clients		8 000
	<i>Recouvrement des créances, chèque N°...</i>		
	d°		
3911	Provision pour dépréciation stock de marchandises	1 000	
	Provision pour dépréciation clients et CR	2 000	
3942	Résultat de liquidation	3 000	
1192	<i>Pour solde des deux comptes débités</i>		
	16/7/2016		

4441	CNSS		240 000	
5141	Banque			240 000
	<i>Paielement CNSS, chèque N°...</i>	21/7/2016		
1192	Résultat de liquidation		2 400	
5141	Banque			2 400
	<i>Frais de liquidation, chèque N°...</i>	28/7/2016		
4411	Fournisseurs		16 100	
5141	Banque			16 100
	<i>Règlement de 16 100 DH de dette fournisseurs, chèque N°...</i>			
1192 Résultat de liquidation				
5141 Banque			1 000	88 000
253 000	240 000		2 500	1 000
5 500	2 400		2 400	2 000
	SD 16 100		SC 85 100	
4411 Fournisseurs				
			16 100	40 000
			S C 23 900	

II) Dissolution dans le cadre d'une fusion-réunion

Application 3 :

Les bilans des sociétés A et B au jour de la fusion se présentent comme suit :

Bilan de la société A (en DH)

Actif immobilisé				Financement permanent	
Immobilisations en	6 000	2 000	4 000	Capitaux propres	300 000
NV Frais préliminaires				Capital social (3 000 actions)	30 000
Immobilisations	110 000		110 000	Réserve légale	94 000
corporelles Terrain	300 000	100 000	200 000	Réserves statutaires	
Mobilier de bureau					10 000
Actif circulant	100 000		100 000	Passif circulant	
Stock de marchandises	15 000	3 000	12 000	Fournisseurs	
Clients	8 000		8 000		
Trésorerie – actif					
Banque					
Total	539 000	105 000	434 000	Total	434 000

Bilan de la société B (en DH)

Actif immobilisé				Financement permanent	
Immobilisations en	2 000	1 000	1 000	Capitaux propres	300 000
NV Frais préliminaires	130 000	50 000	80 000	Capital social (3 000 actions)	10 000
Immobilisations	200 000	127 000	73 000	Réserve légale	4 000
corporelles	270 000	160 000	110 000	Réserves facultatives	40 000
Construction				Dettes de financement	
Matériel de transport				Emprunt auprès	
Matériel de bureau	69 000	5 000	64 000	des	10 000
	28 000	2 000	26 000	établissements de crédit	
Actif circulant	10 000		10 000	Passif circulant	
Stock de matières premières Clients				Fournisseurs	
Trésorerie – actif					
Banque					
Total	709 000	345 000	364 000	Total	364 000

Le projet de fusion a retenu les évaluations suivantes :

Société A		Société B	
Fonds de commerce	42 000	Fonds de commerce	71 000
Mobilier de bureau	190 000	Matériel de transport	69 000
Clients	10 000	Stock de MP	59 000
Les autres postes : Ont gardé les mêmes valeurs			

Travail à faire

- 1) Evaluer les apports de A et de B
- 2) La comptabilisation chez la société C
- 3) Bilan de la société C en DHS
- 4) La comptabilisation chez la société A
- 5) La comptabilisation chez la société B

Solution :

Nous allons d'abord, présenter les opérations de fusion.

1) Evaluation des apports de A et de B

A :

Fonds de commerce	42 000
+ Terrain	110 000
+ Mobilier de bureau	190 000
+ Stock de marchandises	100 000
+ Clients	10 000
+ Banque	8 000
= Apports mixtes	460 000
- Fournisseurs	10 000
= Apports purs et simples	450 000

B :

Fonds de commerce	71 000
+ Construction	80 000
+ Matériel de transport	69 000
+ Matériel de bureau	110 000
+ Stock de MP	59 000
+ Clients	26 000
+ Banque	10 000
= Apports mixtes	425 000
- Emprunt auprès des EC	40 000
- Fournisseurs	10 000
= Apports purs et simples	375 000

Le capital de C est de 450 000 DH + 375 000 DH = 825 000 DH.

Le nombre d'actions de la société C : $(825\,000 / 200) = 4\,125$ actions.

La société A va recevoir : $(450\,000 / 200) = 2\,250$ actions.

La société B va recevoir : $375\,000 / 200 = 1\,875$ actions.

2) Comptabilisation chez la société C

1/5/2017

3461	Associés, comptes d'apports en société	825 000	
1111	Capital social		825 000
	<i>Constitution du capital, promesse d'apport</i>		
2230	Fonds de commerce	42 000	
2311	Terrain	110 000	
2351	Mobilier de bureau	190 000	
3111	Stock de marchandises	100 000	
3421	Clients	10 000	
5141	Banque	8 000	
3461	Associés, comptes d'apports en société		450 000
4411	Fournisseurs		10 000
	<i>Réalisation de l'apport fusion de la société A</i>		

2230	Fonds de commerce	71 000	
2321	Construction	80 000	
2340	Matériel de transport	69 000	
2351	Matériel de bureau	110 000	
3121	Stock de MP	59 000	
3421	Clients	26 000	
5141	Banque	10 000	
3461	Associés, comptes d'apports en société		375 000
1481	Emprunt auprès des EC		40 000
4411	Fournisseurs		10 000
	<i>Réalisation de l'apport fusion de la société B</i>		
2111	Frais de constitution	8 000	
5141		Banque	8 000
	<i>Chèque N°...</i>		

3) Bilan de la société C en DHS

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations en non-valeur		Capitaux propres	
Frais de constitution	8 000	Capital social (4 125 actions)	825 000
Immobilisations incorporelles		Dettes de financement	
Fonds de commerce	113 000	Emprunt auprès des établissements de crédit	40 000
Immobilisations corporelles			
Terrain	110 000		
Construction	80 000		
Matériel de transport	69 000		
Matériel et mobilier de bureau	300 000		
Actif circulant	100 000	Passif circulant	20 000
Stock de marchandises		Fournisseurs	
Stock de MP	59 000		
Clients	36 000		
Trésorerie – actif			
Banque	10 000		
Total	885 000		885 000

Quant aux écritures de dissolution des deux sociétés A et B, elles se présentent comme suit :

4) La comptabilisation chez la société A :

01/05/2017

2811		Amortissement des frais préliminaires	2 000
2835		Amortissement mobilier de bureau	100 000
	2110	Frais préliminaires	2 000
	2351	Mobilier de bureau	100 000
		<i>Annulation des amortissements</i>	
1193 ⁵		Résultat de fusion	4 000
2110		Frais préliminaires	4 000
		<i>Pour solde du compte crédité</i>	
3942		Provision pour dépréciation clients et CR	3 000
1193		Résultat de fusion	3 000
		<i>Pour solde du compte débité</i>	
4411		Fournisseurs	10 000
2510		Titres de participation	450 000
	2340	Terrain	110 000
	2351	Mobilier de bureau	200 000
	3111	Stock de marchandises	100 000
	3421	Clients	15 000
	5141	Banque	8 000
	1193	Résultat de fusion	27 000
		<i>Réalisation de l'apport fusion, 2 250 actions C</i>	

Tableau de résultat de fusion (en DH)

Eléments	Valeur comptable	Valeur de fusion	Résultat
Fonds de commerce	-	42 000	42 000
Mobilier de bureau	200 000	190 000	-10 000
Clients	15 000	10 000	-5 000
Totaux	215 000	242 000	27 000

1193 Résultat de fusion

4 000	3 000
SC 26 000	27 000

Le bilan de fin de dissolution (en DH)

<i>Actif immobilisé</i>		<i>Financement permanent</i>	
Immobilisations financières	450 000	Capitaux propres	300 000
Titres de participation		Capital social	

		Réserve légale	30 000
		Réserves statutaires	94 000
		Résultat de fusion	26 000
Total	450 000	Total	450 000

1/5/2017

1111	Capital social	300 000	
1140	Réserve légale	30 000	
1151	Réserves statutaires	110 000	
1193	Résultat de fusion	10 000	
4463	Comptes courants d'associés créditeurs		450 000
	<i>Droits des actionnaires</i>		
	d°		
4463	Comptes courants d'associés créditeurs	450 000	
2510	Titres de participation	450 000	
	<i>Partage, clôture des comptes</i>		

5) La comptabilisation chez la

société B :

1/5/2017

2811	Amortissement des frais préliminaires	1 000	
2832	Amortissement construction	50 000	
2834	Amortissement matériel de transport	127 000	
2835	Amortissement matériel de bureau	160 000	
2111	Frais préliminaires		1 000
2321	Construction		50 000
2340	Matériel de transport		127 000
2352	Matériel de bureau		160 000
	<i>Annulation des amortissements</i>		
	d°		
1193	Résultat de fusion	1 000	
2110	Frais préliminaires		1 000
	<i>Pour solde du compte crédité</i>		
	d°		
3912	Provision pour dépréciation stock de matières premières	5 000	
3942	Provision pour dépréciation clients et CR	2 000	
1193	Résultat de fusion		7 000
	<i>Pour solde des deux comptes débités</i>		
	d°		
1481	Emprunt auprès des EC	40 000	
4411	Fournisseurs	10 000	
2510	Titres de participation	375 000	

2321		Construction	80 000
2340		Matériel de transport	73 000
2351		Matériel de bureau	110 000
3121	Stock de MP		69 000
3421		Clients	28 000
5141		Banque	10 000
1193	Résultat de fusion		55 000
	<i>Réalisation de l'apport fusion, 1 875 actions C</i>		

Tableau de résultat de fusion (en DH)

Eléments	Valeur comptable	Valeur de fusion	Résultat
Fonds de commerce	-	71 000	71 000
Matériel de transport	73 000	69 000	-4 000
Stock de MP	69 000	59 000	-10 000
Clients	28 000	26 000	-2 000
Totaux	170 000	225 000	55 000

1193 Résultat de fusion

1 000	7 000
SC 61 000	55 000

Le bilan de fin de dissolution de la société B (en DH)

Actif immobilisé		Financement permanent	
Immobilisations financières	375 000	Capitaux propres	300 000
Titres de participation		Capital social	
		Réserve légale	10 000
		Réserves facultatives	4 000
		Résultat de fusion	61 000
Total	375 000	Total	375 000

01/05/2017

1111	Capital social	300 000
1140	Réserve légale	10 000
1152	Réserves facultatives	10 000
1193	Résultat de fusion	60 000
4463	Comptes courants d'associés créditeurs	375 000
	<i>Droits des actionnaires</i>	
4463	Comptes courants d'associés créditeurs	375 000
2510	Titres de participation	375 000
	<i>Partage, clôture des comptes</i>	

Bibliographie

- Barmaki Loubna, *Comptabilité de Sociétés et de Groupe* (2018), traitement approfondi de la société anonyme Marocaine, édition Bouregreg, 259 p.
- Code général de normalisation comptable marocain.
- Code général des impôts de 2014 à 2017.
- Fechtali Abderrazak (1996), *Annales de comptabilité analytique*, volume 1, édition EDIT CONSULTING, 294 p -volet consacré à la comptabilité de sociétés-.
- Fechtali Abderrazak (1998), *Comptabilité de la société anonyme*, édition EDIT CONSULTING, 272 p.
- Loi n° 05 – 96.
- Loi n° 17 – 95.
- Loi n° 21 – 05.
- Loi n° 24 – 10.
- Loi n° 78 –12.
- Loi n° 81 – 99.
- Loi n° 20 – 05.
- Loi n° 21 – 19.
- Loi n° 20 – 19.

Table des matières

Chapitre Introductif	4
I) Description générale de la société	4
A) Du point de vue juridique	4
B) Du point de vue économique	4
II) Classification juridique des sociétés commerciales	4
A) Sociétés de personnes	4
B) Société de capitaux	4
C) Sociétés mixtes	4
Chapitre I : La Constitution des Sociétés Commerciales	5
I) Les Formalités	5
A) Aspect comptable	6
II) Les Apports et leur libération	6
A) Les différentes catégories d'apports	6
B) Aspect Fiscal	6
1) Imposition des apports Purs et Simples :	7
2) Imposition des apports à titre onéreux :	7
3) Les apports mixtes :	8
C) Le Capital Social	8
D) Traitement Comptable de la Constitution	8
1) Les promesses d'apport	8
a) Comptabilisation des promesses d'apport en cas de libération totale	9
b) Comptabilisation des promesses d'apport dans le cas où la libération d'une fraction du capital est différée	9
2) La libération des apports	10
a) Libération des apports en numéraire	10
b) Libération des apports en nature	11
E) Traitement comptable des frais	11
F) Constitution de la société à responsabilité limitée	11
1) Quelques rappels juridiques	11
a) Apports en nature et apports en numéraire à libérer à la constitution	12
b) Apports en numéraire à libérer partiellement à la constitution	12
G) Constitution de la Société Anonyme	14
1) Rappels Juridiques	14

2) La Comptabilisation	14
Chapitre II : La répartition des bénéfices	31
I) Définition des concepts	31
A) La réserve légale.....	31
B) Les autres réserves.....	31
C) Le report à nouveau	31
D) Les dividendes	31
II) La détermination du bénéfice imposable : résultat fiscal et de l'impôt : (calcul et comptabilisation).....	32
A) L'impôt sur le résultat.....	32
B) Calcul et taux d'impôt	32
C) La cotisation minimale (CM)	32
1) La base de calcul :	32
D) Liquidation de l'impôt.....	34
III) La répartition des bénéfices	37
A) Les affectations possibles du résultat net de l'exercice sont de deux ordres :	37
1) Les réserves	38
2) Le bénéfice distribuable.....	40
3) Les distributions aux actionnaires	40
B) Tableau de répartition et sa comptabilisation	41
Chapitre III : Modification du capital	50
I) Augmentation de capital des sociétés	50
A) Augmentation de capital par des apports nouveaux	50
1) Augmentation de capital par augmentation de la valeur nominale des parts sociales/ actions existantes	50
2) Cas où le prix d'émission des parts sociales/ actions nouvelles est égal à la valeur nominale.....	51
3) Cas où le prix d'émission des parts sociales/ actions est égal à la valeur réelle des actions avant augmentation du capital	52
4) Cas où le prix d'émission des parts sociales/ actions est inférieur à la valeur réelle des actions avant augmentation de capital	53
B) Augmentation du capital par incorporation des réserves, bénéfices ou primes d'émission.....	55
1) Augmentation de la valeur nominale des parts sociales/ actions anciennes	55
2) Emission des parts sociales/ actions nouvelles gratuites	56

C) Double augmentation simultanée du capital par apports nouveaux et incorporation des réserves.....	58
D) Augmentation du capital par conversion de dettes sociales	60
1) Conversion des dettes ordinaires	60
2) Incorporation totale ou partielle des comptes courants d'associés	61
3) Conversion d'obligations en actions	61
II) Réduction du capital des sociétés (SNC, SARL, SA)	62
A) Réduction du capital motivée par des pertes	62
1) Réduction de la valeur nominale des parts sociales/actions tout en gardant le même nombre d'actions.....	62
2) Réduction du nombre de parts sociales/actions tout en gardant la même valeur nominale.....	63
B) Réduction du capital non motivée par des pertes (volonté d'ajuster le capital au volume d'activité)	63
1) Le cas où toutes les parts sociales/actions sont entièrement libérées	63
2) Le cas où toutes les parts sociales/actions sont partiellement libérées d'une même fraction	64
3) Cas où les parts sociales/actions sont inégalement libérées	65
C) Rachat et annulation des parts sociales/actions	66
Chapitre IV : Fusion de sociétés indépendantes.....	68
I) La fusion - réunion.....	68
II) La fusion-absorption	71
A) La fusion sans soulte (l'augmentation de capital rémunère la totalité de l'apport)	71
B) La fusion avec soulte	75
Chapitre V : Dissolution et liquidation de sociétés	78
I) Dissolution et liquidation d'une société.....	78
A) Situation nette positive	78
B) Situation nette négative	81
II) Dissolution dans le cadre d'une fusion-réunion	83
Tableau de résultat de fusion (en DH)	87
Bibliographie.....	90
Table des matières	91