

COMPTABILITÉ DES SOCIÉTÉS

3 Année – FC

PLAN

- Les sociétés commerciales ;
- Opérations de constitution d'une société;
- L'affectation des résultats;
- L'évaluation des titres sociaux;
- Les variations de capital;
- Les opérations de liquidation;
- Les opérations de fusion;

CHAPITRE PRÉLIMINAIRE : PRINCIPES GÉNÉRAUX

■ Le contrat de société :

« La société est constituée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une entreprise commune des biens ou leur industrie en vue de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourrait en résulter ».

■ La personnalité morale :

La société commerciale existe en tant que personne morale et se distingue des associés personnes physiques.

Elle possède :

- Un nom : dénomination sociale protégée;
- Un domicile : le siège social;
- Une nationalité : déterminée par le lieu du siège social;
- Un patrimoine qui lui est propre;
- Une capacité juridique.

- Les sociétés commerciales n'acquièrent la personnalité juridique qu'à partir de leur immatriculation au registre du commerce et des sociétés (RCS);
- **Le capital** : est constitué par les biens apportés par les associés dont ils transfèrent la propriété ou la jouissance à la société; ces derniers reçoivent en contrepartie des droits sociaux (sous forme de parts sociales ou d'actions).

- **Les dirigeants** : les sociétés commerciales sont gérées par des représentants, choisis ou non parmi les associés , qui peuvent accomplir tout acte de gestion dans l'intérêt de la société et dans la limite de l'objet social.
- **Les associés** : doivent avoir la volonté de collaborer sur un pied d'égalité. Ils prennent des décisions collectives en assemblée.

■ **Les comptes sociaux**

- **Les obligations comptables** : les sociétés commerciales doivent tenir et établir l'ensemble des comptes de l'entreprise.
- **Le rapport de gestion** :
 - Les obligations d'information : informations économiques, juridiques, sociales et environnementales sur la société.
- **La communication et la publicité des comptes et du rapport de gestion** : les comptes annuels, le rapport de gestion, rapport sur le contrôle interne et comptes consolidés sont communiqués aux associés, au comité de l'entreprise, aux commissaires aux comptes ...

Les différents types de sociétés commerciales reconnus au Maroc sont :

- **Les sociétés de personnes;**
- **Les sociétés de capitaux;**
- **Les sociétés à réglementation particulière.**

LES SOCIÉTÉS DE PERSONNES

Société en nom collectif (s.e.n.c)

- Deux personnes minimum (physiques ou morales);
- Les associés au sein de ce type de société, ont tous la qualité personnelle de commerçant;
- La responsabilité indéfinie et solidaire des associés de tous les engagements de la société;
- La raison sociale sous laquelle opère la société, inclue obligatoirement le nom d'un ou de plusieurs associés;
- Aucun capital minimum;
- Le montant du capital social, les valeurs des apports et le ou les dirigeants doivent être mentionnés dans les statuts.

Société en commandite simple

Cette forme de société commerciale réunie deux catégories d'associés :

- **Les commanditaires** : ces associés ne sont responsables que de leurs apports. En général, leurs parts sont caractérisées par très peu de liquidité;
 - **Les commandités** : ils sont assimilables à des commerçants puisqu'ils sont personnellement et solidairement responsables de toutes les décisions de la société.
-
- Pas de capital minimum;
 - Minimum deux associés;
 - Le montant du capital social et les valeurs des apports devront absolument figurer dans les statuts;
 - Condition indispensable : la réunion de l'assemblée générale qui se tient, au moins une fois par an.

Société en participation

- Est une société que les associés sont convenus de ne pas immatriculer au registre de commerce;
- Pas de personnalité morale et n'est pas soumise à publicité; donc elle ne se révèle pas aux tiers;
- Les associés conviennent librement de l'objet social et de leurs droits et de leurs obligations.
- Les apports de chaque associé sont conservés par leur propriétaire sauf convention de rester dans l'indivision pour une partie;
- Si elle a été créée à durée indéterminée, sa dissolution peut avoir lieu à tout moment avec une notification de l'un des associés aux autres associés.

LES SOCIÉTÉS DE CAPITAUX

Société Anonyme

- Nombre d'actionnaires > 5;
- Les actionnaires ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports;
- Le capital minimum est de 3 millions de DH pour les SA faisant appel public à l'épargne et, 300.000 DH dans le cas contraire;
- Le montant nominal de l'action ne peut être inférieur à 100 DH;
- Les actions en numéraire doivent être libérées lors de la souscription d'au moins le 1/4 de leur valeur nominale. Les actions en nature sont libérées intégralement lors de leur émission ;
- La société n'a pas de raison sociale mais une dénomination sociale;
- le conseil d'administration gère la société.
- Le PDG représente la société, et exerce la direction générale.
- Le conseil d'administration et le PDG engagent la société vis-à-vis des tiers par leurs actes, même en dehors de l'objet social.

Société à responsabilité limitée (SARL)

- Une seule personne dite - associée unique- peut constituer la SARL;
- Le nombre maximum d'associés ne peut dépasser 50 ;
- Le montant du capital social doit être au moins de 10.000 DH, le compte bancaire de SARL doit contenir au moins un quart de la somme à ne pas utiliser tant que l'immatriculation au Registre de Commerce n'est pas encore faite;
- La part sociale est d'au moins 100 DH. Les parts sociales détenues qui peuvent être transmissibles par voie de succession et cessibles entre conjoints et parents successibles ne peuvent être cédées à des tiers qu'après consentement de la majorité des associés ;
- Les apports peuvent être en nature . Ils sont évalués par un commissaire aux comptes ;
- La gestion d'une SARL peut être chargée à une ou plusieurs personnes physiques responsables;
- Pour prendre des décisions liées à la SARL, il est toujours obligatoire de tenir une assemblée générale.

Société en commandite par action

- Elle met en présence deux genres d'associés : les commandités et les commanditaires.
- Elle possède, à l'instar des S.A. un capital divisé en actions, librement transmissibles.
- Il n'est pas expressément requis de capital minimum dans la SCA.
- Le capital est formé des apports de deux catégories d'associés à l'exclusion des apports en industrie.
- Les actions sont cessibles sauf clause d'agrément ou de préemption statutaire.

LES SOCIÉTÉS À RÉGLEMENTATION PARTICULIÈRE

- **Société d'investissement** : une société qui détient des participations dans des sociétés actives dans des secteurs de services spécifiques;
- **Société coopérative de consommation** : regroupement de consommateurs en vue d'acheter en gros des biens de consommation;
- **Société mutualiste**: organisation de droit privé qui permet à ses membres, moyennant cotisation, de s'assurer contre certains risques, maladie ou autres.

L'OBJET DE LA COMPTABILITÉ DES SOCIÉTÉS ?

- Regroupe les opérations comptables spécifiques aux sociétés commerciales en fonction de leurs caractéristiques juridiques et fiscales. Elle concerne :
 - La création et la liquidation de la société;
 - L'imposition et la répartition des résultats;
 - La rémunération des dirigeants;
 - L'évaluation des titres;
 - Variation du capital;
 - Fusion d'entreprises;
 - Consolidation des comptes.

II- LA CONSTITUTION DES SOCIÉTÉS

- **Aspect juridique** : La constitution de toute personne morale se traduit par des formalités juridiques et administratives afin d'officialiser cette constitution. En principe, on distingue :
 - L' enregistrement : auprès de l'administration fiscale (Office Marocain de la Propriété Industrielle et Commerciale (OMPIC)+ direction des impôts);
 - Dépôt au greffe di tribunal de commerce des statuts et pièces diverses;
 - L'insertion : de l'avis de constitution dans un journal d'annonces légales;
 - L'immatriculation : de la société au registre du commerce et des sociétés.

- **Aspect comptable** : La comptabilité doit constater, les apports ou les promesses d'apports en capital faites par les associés, la réalisation de ces promesses ainsi que les frais de constitution.

Les Apports : sont les biens apportés par les associés dont ils transfèrent la propriété ou la jouissance à la société en contrepartie de droits sociaux.

Associés

Apports

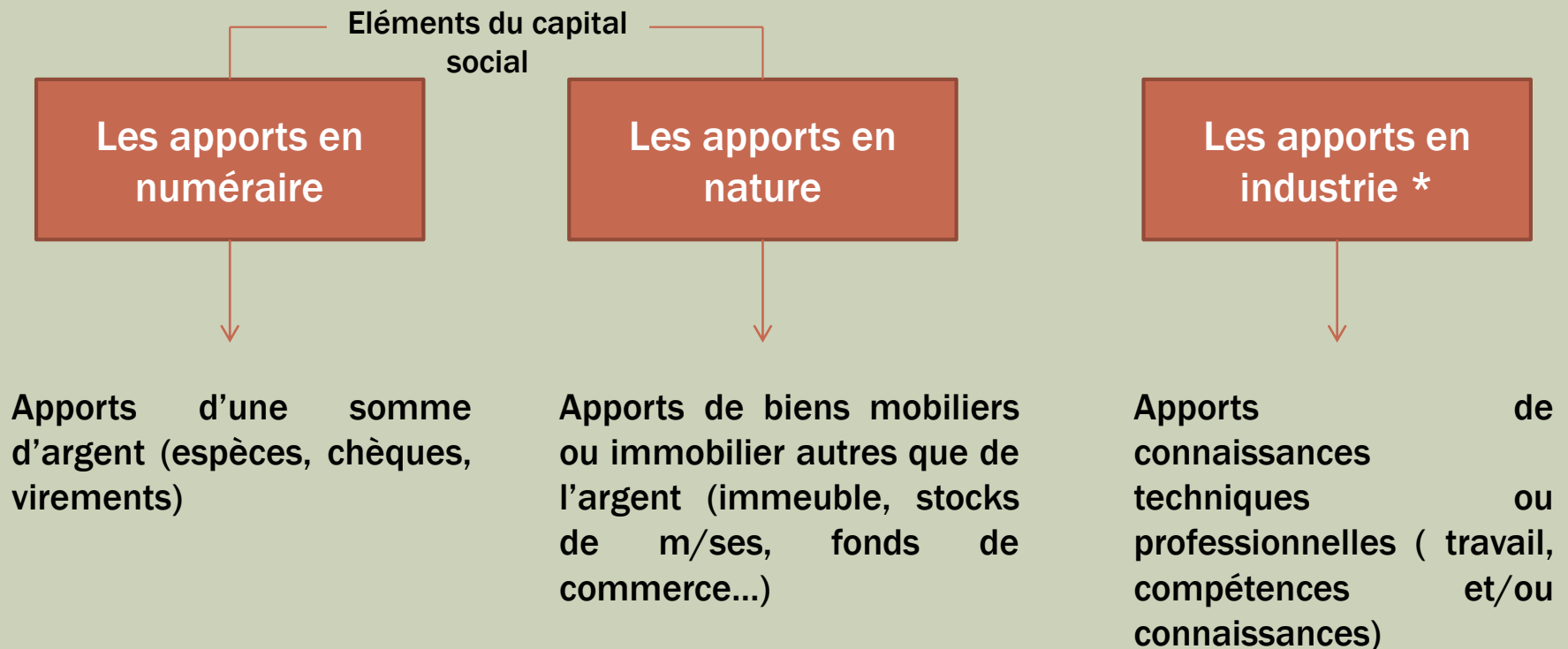
Société X

Titres

Parts sociales, actions



- **La nature des apports** : du point de vue comptables, ces bien peuvent prendre les formes suivantes :



*** : Apport difficilement évaluable et ne fait **jamais** partie du capital de la société. Il est même strictement interdit aux associés de la SA et n'est possible pour ceux de la SARL que s'il est lié à l'apport du fonds de commerce ou d'exploitation artisanale (c'est le seul cas où il peut être rémunéré par des parts sociales).**

- **Libération des apports** : soit dans leur totalité lors de la constitution, soit en plusieurs échéances.
- Remarques : La libération doit être immédiate ou intégrale pour les apports en nature; Seuls les apports en numéraire peuvent être partiellement libérés (délai de trois ans maximum pour les SA et cinq ans pour les SARL).
- Les actionnaires des SA et des SARL doivent libérer au moins le quart de leurs apports en numéraire lors de la constitution.

- **Les comptes à utiliser :** La constitution suit la même logique comptable quelle que soit la catégorie de la société. Les comptes à utiliser sont alors :
 - 34610 Associé, compte d'apport en société en numéraire
 - 34611 Associé, compte d'apport en société en nature
 - 1111Capital social
 - 1119 Actionnaires, capital souscrit, non appelé et non versé
 - 3462 Actionnaires, capital souscrit, appelé et non versé

- **Aspect fiscal :** Toute constitution de société entraîne la perception de droits d'enregistrement dont le taux varie en fonction de la valeur et la nature des apports en capital.

Sur le plan fiscal, ces apports peuvent prendre les formes suivantes :

Les apports à titre pur et simple

L'associé reçoit en contrepartie de ses apports, des droits sociaux (parts sociales, actions)

Les apports en numéraire, les apports en nature (marchandises, meubles et objets mobiliers, créances clients, immeubles) :
EXONERES

Les apports à titre onéreux

Ce sont des apports grevés de dettes prises en charge par la société créée

Les marchandises et les créances, Les meubles et objets mobiliers **1,50 %**
Le fond commercial en général, les immeubles **6 %**

Les apports mixtes

ce sont des apports dont une partie est à titre pur et simple et l'autre partie est à titre onéreux

Exemple d'apports purs et simples formant le capital social d'une société :

Apport en numéraire 100.000,00 DH

Apport en nature :

- Un magasin évalué à 100.000,00 DH

- Un stock de marchandises 10.000,00 DH

- Du mobilier de bureau 20.000,00 DH

- Une camionnette 30.000,00 DH

- Fonds commercial (droit au bail, clientèle) estimé à....100.000,00DH

- Calcul des droits d'enregistrement :

Le capital social est fixé à 360.000,00 dh.

Droit d'enregistrement : Exonérés (à partir de 2018).

Exemple 2 : La société anonyme Alpha est constituée à partir des apports suivants :

- Matériel	200.000 Dhs
- Marchandises	40.000 Dhs
- Banques	10.000 Dhs
- Dettes à rembourser	50.000 Dhs

- Déterminer la nature fiscale des apports et leur montant.

- Les apports sont composés de :

Apports purs et simples pour un montant de	250.000Dhs
--	------------

Apports à titre onéreux pour un total de	50.000 Dhs
--	------------

Une société en nom collectif est constituée entre trois associés A, B et C Son capital est fixé à 500.000 Dhs divisé en 5.000 parts sociales de valeur nominale de 100 Dhs attribuées aux associés :

A = 2.000 part, B = 1.500 part, C = 1.500 part;

■ **Les apports :**

A : verse numéraire : 200.000 Dhs

B : apporte un fond commercial (clientèle, droit au bail) évalué à 100.000 Dh, des meubles de 20.000 Dh, et des créances clients de 30.000 Dh;

C : apporte un local destiné à abriter le matériel de production estimé à 150.000 Dh, des marchandises neuves de valeur de 150.000 Dh, des dettes fournisseurs de 150.000 Dh. La société s'engage à prendre en charge le passif de 150.000 Dh.

Calcul des droits d'enregistrement :

- **Le capital social est fixé à 500.000 dhs formé d'apports purs et simples et d'apport à titre onéreux :**

- Apport de A : Apport pur et simple : 200.000dh

Droit d'enregistrement = 0 dhs

- Apport de B : Apport pur et simple :

Fonds commercial = 0

Meubles = 0

Créances = 0

Droit d'apport = 0

- Apport de C : il est constitué d'apport pur et simple :

300.000 – 150.000 = 150.000 dh.

Et d'apport à titre onéreux de 150.000 dh.

Pour le calcul des droits de mutation, il convient de prendre en considération deux hypothèses :

■ 1ère hypothèse :

Les statuts de la société précisent que le passif de 150.000dh est imputé sur le local. Le local sera donc considéré comme un apport à titre onéreux.

Droits d'enregistrement :

Droit sur l'apport à titre pur et simple :0

Droit de mutation sur le local :

$$150.000 \times 6 \% = 9.000 \text{ dh}$$

2ème hypothèse :

les statuts de la société précise que le passif de 150.000 dh est imputé sur les marchandises.

- Les marchandises sont considérées, dans cette hypothèse comme apport à titre onéreux et le local comme apport à titre pur et simple :

- Montant des droits = 2250 dhs

Apport pur et simple : (local) = 0

Apport à titre onéreux (marchandise) = $150.000 \times 1,5 \% = 2250\text{dh.}$

- Il y a donc intérêt à opter pour l'imputation du passif commercial sur les marchandises (2ème hypothèse) pour payer moins de droits d'enregistrement.

=> Les droits d'enregistrement et les autres frais de constitution sont enregistrés au débit des comptes de la rubrique 21 frais préliminaires.

COMPTABILITÉ DES OPÉRATIONS DE CONSTITUTION

- **Inscription à l'actif : les frais de constitution sont considérés comme des frais qui conditionnent l'existence de l'entreprise. Ils sont comptabilisés au débit du compte « 2111 frais de constitution » rattaché aux immobilisations incorporelles.**

COMPTABILITÉ DES OPÉRATIONS DE CONSTITUTION-APPORTS

Rappels :

- La création d'une société commerciale se concrétise par l'acte de constitution qui doit mentionner les renseignements importants tels que le montant du capital, la nature des apports des associés, le nombre des parts, la valeur nominale du titre...
- Capital social = \sum apports des associés.
- Chaque part sociale ou action a une certaine valeur faciale appelée « valeur nominale ».

- Partant de cette valeur nominale, on peut calculer le montant du capital social comme suit:

- Capital social = Nombre des parts sociales (actions) x VN

- VN = Capital social / Nbre parts sociales

- Nbre parts sociales = Cap Soc / VN

- Les opérations de constitution s'enregistrent en deux étapes :

- 1) la souscription ou promesse d'apport ;

- 2) la libération ou réalisation de la promesse d'apport.

- Apports en numéraire : libération intégrale des apports

1- Les promesses d'apport

- L'entreprise constate une créance sur les associés enregistrée au **débit** du compte « **3462 Actionnaires-Capital souscrit et appelé, non versé** ».
- L'entreprise appelle son capital pour la somme des apports en numéraire en **créditant** le compte « **111 Capital social** ».

2- la réalisation des apports

- Les comptes d'actif (514 banque) sont **débités** pour la valeur des apports en numéraire.
- Le compte « 3461 associés – comptes d'apport en société » est **soldé** puisque la créance disparaît.

- Apports en numéraire : libération par fraction

1- Les promesses d'apport

L'entreprise constate deux nature de créances:

- Une créance exigible enregistre au débit du compte « 3462 Actionnaires- Capital souscrit et appelé, non versé »
- Une créance non exigible dans l'immédiat correspondant au montant du capital non appelé, enregistrée au **débit** du compte « 1119 Actionnaires, capital souscrits non appelé »

Le compte « capital 111 » est **crédité**.

2- la réalisation des apports

Le compte « 3461 associés – comptes d'apport en société » est soldé par le débit des comptes s'actif concernés (banque).