

# Comptabilité des sociétés

## Plan de travail pour l'élément de module de la « Comptabilité Approfondie des Sociétés »

Chapitre I : Constitution des sociétés (surtout les SA)

Chapitre II : Répartition du Résultat

Chapitre III : Modification du capital social (augmentation ou modification)

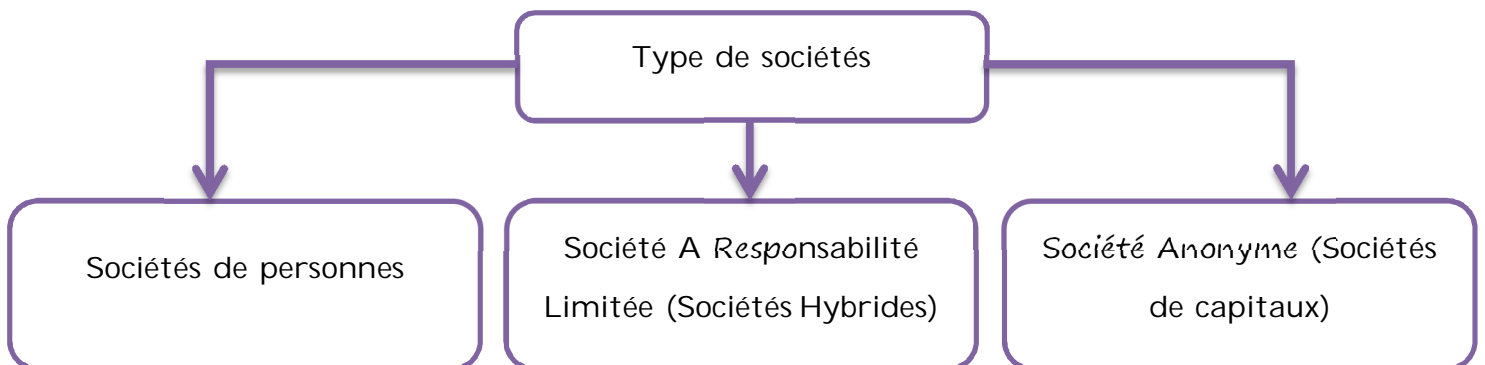
Chapitre VI : dissolution / Liquidation des sociétés (fusion – acquisition / Consolidation des comptes)

---

Une Société ou une entreprise sociétaire : est un groupement qui a sa propre personnalité morale qui le distingue de la personnalité des propriétaires.

**Définition d'une société :** une société est constituée par deux personnes ou plus réalisant des apports afin de gagner en partageant les bénéfices ainsi que les pertes.

« Une société est un groupement de deux ou plusieurs personnes réalisant des apports en vue de travailler ensemble en partageant le résultat que ce soit perte ou bénéfice »



⇒ **La différence entre les sociétés de personnes et les sociétés de capitaux :**

Pour les sociétés de personnes : on insiste sur la personnalité des associés tandis que pour les sociétés de capitaux : on s'intéresse plutôt à l'argent de la société => ses capitaux.

Pour les sociétés de personnes : la responsabilité est illimitée aux apports, par contre pour les sociétés de capitaux : la responsabilité est limitée aux apports.

Ainsi les parts sociales sont librement cessibles pour les sociétés de capitaux, ce qui n'est pas le cas pour les sociétés de personnes.

Dans les sociétés de personnes il y a ainsi une solidarité (intuitu personae) si un associé a commis un acte, les autres associés seront ainsi concernés et impliqués (il faut bien choisir les associés : on ne peut pas choisir n'importe qui comme associé) ainsi que les décisions au sein des sociétés de personnes sont prises à l'**unanimité** : tous les associés doivent être d'accord, les décisions ne sont pas prises à la majorité, en plus les associés ne peuvent pas vendre leurs parts sociales sans l'accord des autres associés : les parts sociales ne sont pas librement cessibles.

En ce qui concerne les SARL : elles ont pris les caractéristiques des deux types de sociétés.

- ✎ Les caractéristiques prises des sociétés de personnes :
  - La responsabilité limitée.
- ✎ Les caractéristiques qu'elle a pris des sociétés de personnes :
  - Les parts sociales ne sont pas librement cessibles
  - Les décisions sont prises à la majorité et non pas à l'unanimité

La plupart des PME ont pris la forme de la SARL.

**Tableau comparatif des trois formes des sociétés**

	<b>SNC</b>	<b>SARL</b>	<b>SA</b>
<b>Relation des associés</b>	Les associés doivent se connaître (confiance) : intuitu personae	Pas d'intuitu personae	Pas d'intuitu personae
<b>Qualité des associés</b>	Commerçant	Non commerçant (sauf le dirigeant)	Non commerçant
<b>Responsabilité des sociétés</b>	Illimitée (solidaire)	Limité aux apports	Limitée aux apports
<b>Capital minimum</b>	Pas de capital minimum	10 000 DH	300 000 DH 3 000 000 DH pour être coté en bourse
<b>Souscription du capital</b>	Intégrale	Intégrale	intégrale
<b>Libération du capital</b>	Intégrale	Intégrale	Partielle (25% au souscription, et le reste sur 3

			ans)
<b>La nature des droits sociaux</b>	Parts sociales	Parts sociales	Actions
<b>Qualification des associés</b>	Associés	Associés	Actionnaires
<b>Valeur nominale minimale</b>	100 DHS	100 DHS	100 DHS
<b>Les organes de gestion</b>	Un des associés : gérant	Un gérant : doit obligatoirement être commerçant	PDG : conseil d'administration, et assemblée général : <b>forme classique</b> Directoire et conseil de surveillance : <b>forme moderne</b>
<b>Organes de contrôle</b>	Commissaire aux comptes obligatoire si CA>50 millions de DH	Commissaire aux comptes obligatoire si CA>50 millions de DH	Obligatoire Deux commissaires aux comptes si la SA est cotée en bourse
<b>Nombre d'associés minimum</b>	2	2 (1 dans le cas de la SARL à associé unique)	5
<b>Régime fiscal</b>	IR sauf option pour l'IS	IS	IS

Les fonctionnaires publics et les mineurs n'ont pas le droit d'exercer le commerce : car c'est interdit par la loi.

Souscription du capital :

**Exemple :** Apports

A : 100 000 DHS

B : 200 000 DHS

C : 100 000 DHS

Capital social = 400 000 DHS

Il y a deux phases de la création du capital d'une société :

## 1- Promesse d'apport : ou souscription des apports

Les associés s'engagent à apporter leurs participations au capital de la société (ils le ont promis) : ils signent un contrat qui contient ces promesses => On parle donc de **capital souscrit**.

## 2- Phase de l'appel du capital :

On appelle les associés à déposer le capital qu'ils ont souscrit.

Il y a aussi une troisième étape qui trouve lieu chez les SA :

## 3- Versement du capital :

Versement ou libération du capital => on parle de capital libéré, c'est-à-dire mise du capital souscrit à la disposition de la société.

Souscription intégrale : on doit apporter toute l'intégralité du capital, c'est-à-dire dénommer l'intégralité du capital avec lequel on veut participer au capital de la société.

**Dans le cas d'une SA** : les associés doivent libérer seulement le quart (1/4) lors de la souscription, le reste est à libérer dans un délai de 3 ans.

Nature des droits sociaux : comment sont-ils appelés les droits de participations des associés dans le capital de la société.

🔗 Parts sociales : pour les sociétés de personnes et les SARL.

🔗 Actions : pour les sociétés de capitaux.

Valeur nominale : 100 DH

Revenons à l'exemple précédent : capital social = 400 000 DH => Le nombre de parts sociales qu'on va créer est de  $400\ 000/100 = 4\ 000$  Parts sociales.

A : 1 000 Parts sociales

B : 2 000 Parts sociales

C : 1 000 Parts sociales



B : est majoritaire

Les décisions sont prises en fonction des parts sociales.

Quand le Chiffre d'affaires dépasse 30 millions DHS, on exige : un certificat du commissaire aux comptes. Le commissaire aux comptes est un expert-comptable responsable du contrôle des sociétés : contrôler la conformité des sociétés aux normes comptables, il certifie et approuve la comptabilité de la société.

Si le commissaire rejette de certifier la comptabilité d'une société : elle sera rejetée par le fisc : donc l'entreprise sera suivie juridiquement.

**L'Assemblée Générale Ordinaire (l'AGO) :** ce sont les assemblés normaux qui traitent les activités ordinaires d'une société.

**L'Assemblée Générale Extraordinaire :** concerne les décisions non ordinaires, comme le changement des statuts, ou la modification des contrats.

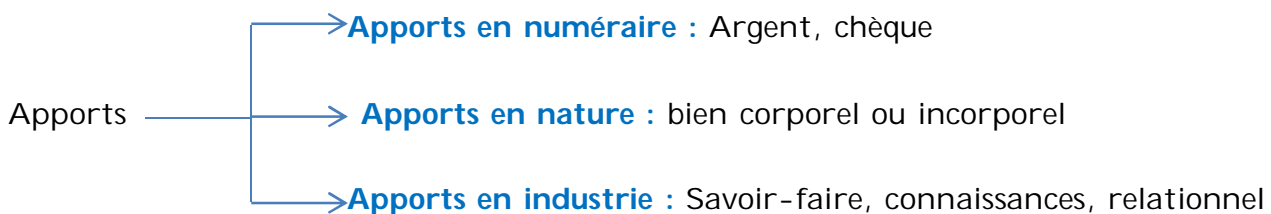
---

## Chapitre I : La constitution des sociétés

Les associés doivent faire des apports.

Somme des apports = Capital social de la société

### Forme des apports :



Pour les apports en nature : il faut les valoriser (estimer leur valeur) pour pouvoir les exprimer en argents ou en parts sociales.

Les apports en industrie : ne sont pas acceptés dans les sociétés de capitaux, mais seulement dans les sociétés de personnes.

Pour les SARL on peut les accepter, mais à condition qu'ils soient associés à un fond commercial.

La somme des apports en numéraire + les apports en nature = Capital social

Ce capital social doit être exprimé (divisé) en parts sociales ou actions => Afin de pouvoir connaître la contribution de chaque associé au capital de la société.

Afin de pouvoir créer une entreprise : il faut suivre une procédure juridique spéciale pour chaque forme de société choisi

L'immatriculation au registre de commerce constitue l'acte de naissance de toute société : la société devienne une personnalité morale.

Dans le cadre du cours de comptabilité approfondie des sociétés, ce que nous intéresse en tant que comptables c'est : l'écriture comptable qu'il faut passer lors de la constitution d'une société.

**Phases de la constitution d'une société :**

**Première phase :** la promesse d'apport (l'engagement des associés) : phase de souscription

**Deuxième phase :** la réalisation des apports : phase de libération

⇒ En comptabilité : chaque phase a sa propre écriture comptable

	Date de souscription		
3461 1111	Associés, comptes d'apport en société  Capital social		

Le compte : 3461 « **Associés, comptes d'apport en société** » est divisé en deux sous-comptes :

- 34611 : Associés, comptes d'apport en société en numéraire
- 34612 : Associés, comptes d'apport en société en nature

**L'écriture comptable de la phase de libération :**

	Date de libération		
3461	Banque ou caisse ou un compte d'actif (Classes :2, 3 et 5)  Associés, comptes d'apport en société		

**Remarque :** les charges de constitution de la société sont comptabilisés dans l'actif => dans les immobilisations en non-valeur afin de pouvoir les amortir : le compte concerné c'est « **2111 : Frais de constitution** »

3461 1111	Frais de constitution  Banque/Caisse		
--------------	--	--	--

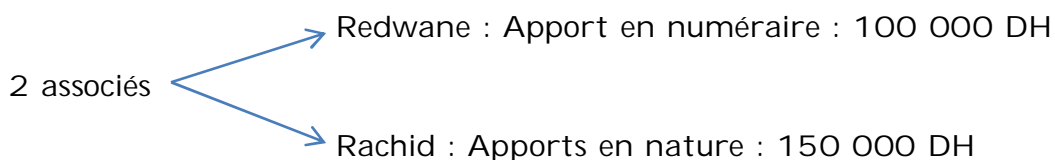
**Exemple :**

Le 10/12/N monsieur Rachid et monsieur Redwane ont décidé de constituer une SARL au capital de 250 000 dhs divisé en parts sociales de 100 dhs chacune

Le 15/12/N : les associés ont effectués leurs apports, Monsieur Redwane a versé 100 000 dh en banque, et monsieur Rachid apporte son entreprise individuelle dont la situation comptable est la suivante :

- ▣ Matériel de transport : 20 000 DH
- ▣ Bâtiment : 60 000 DH
- ▣ Stock de marchandises : 30 000 DH
- ▣ Fournisseurs : 10 500 DH
- ▣ Clients : 20 000 DH
- ▣ Caisse : 10 500 DH
- ▣ Fond commercial : 20 000 DH
- ▣ Les frais de constitution s'élèvent à 4 000 DH et sont payés en chèque

**Travail à faire :** Passer les écritures comptables nécessaires.



Emplois	Ressources
Fond commercial : 20 000 DH Bâtiment : 60 000 DH Matériel de transport : 20 000 DH Stock de marchandises : 30 000 DH Clients : 20 000 DH Caisse : 10 500 DH	Fournisseurs : 10 500 DH
Total emplois : 160 500	Total ressources : 10 500

Montant Net des apports en nature = 160 500 – 10 500 = 150 000 DH

Capital social = 100 000 + 150 000 = 250 000 DH

Nombre de parts sociales = 250 000 / 100 = 2 500 parts sociales

**Comptabilisation :**

10/12/N			
34611	Associé Redwane, comptes d'apport en société en numéraire	100 000	
34612	Associé Rachid, comptes d'apport en société en nature	150 000	
1111	Capital social		250 000
	Souscription des apports		

		15/12/N		
5141	Banque		100 000	
34611	Associé Redwane, comptes d'apport en société en numéraire <i>Libération des apports en numéraire</i>			100 000
		d°		
2230	Fond commercial		20 000	
2321	Bâtiment		60 000	
2340	Matériel de transport		20 000	
3111	Stock de marchandises		30 000	
3461	Clients		20 000	
5141	Caisse		10 500	
4411		Fournisseurs		10 500
34612	Associé Rachid, comptes d'apport en société en nature <i>Libération des apports en nature</i>			150 000
		d°		
2111	Frais de constitution		4 000	
5141		Banque		4 000
	<i>Règlement des frais de constitution</i>			

La souscription et la libération dans le cas d'une SARL sont intégrales.

Cette écriture est donc valable pour toutes les sociétés sauf la SA, parce que les SA nécessitent beaucoup de capitaux. Les SA connaissent donc une autre procédure.

### Cas des sociétés de capitaux :

**1- Phase de souscription : Capital souscrit**

**2- Phase d'appel : Capital appelé**

**3- Phase de libération : Capital libéré**

L'appel dans le cas des Sociétés Anonymes ne concerne que les apports en numéraire, puisque c'est logique, car on ne peut pas apporter juste une partie ou un pourcentage d'un bien tangible : soit en l'apporte ou on ne l'apporte pas.

### Écriture comptable à passer dans le cas des SA :

		Date de souscription		
3461	Associés, comptes d'apport en société			
1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé			
1111			Capital social	



		Date de l'appel	
3462	Actionnaires, capital souscrit appelé et non versé		
1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé		
		Date de libération	
5.....	Banque/Caisse		
3462	Actionnaires, capital souscrit appelé et non versé		

### Exemple d'application :

**Le 27 avril N :** la SA GAMA est immatriculée au registre de commerce.

**Le 2 Mai N :** le notaire dépose en banque dans le compte de la société, les fonds reçus lors de la souscription des titres.

les 10 000 DH actions, tout en numéraire (valeur nominale : 200 DH) ont été libérés à concurrence de 75%.

**Le 7 mai N :** règlement par chèque des frais de constitution : 3 000 DH

**Le 30 septembre N :** le conseil d'administration appelle le quart restant (25%) et fixe le délai de versement au 30 octobre N.

à l'échéance : tous les actionnaires ont répondu à l'appel et les fonds ont été versés par chèque au compte de la société.

### Travail à faire :

- 1- Comptabiliser les opérations relatives à la constitution de la société GAMA.
- 2- Comptabiliser les opérations relatives à l'appel et au versement du dernier quart.

### Solution :

Société GAMA SA

Capital social = 200 000 DH => 10 000 actions de 200 DH => tous les apports sont en numéraire.

- 1- Comptabilisation des opérations relatives à la constitution de la société GAMA.

	25/04/N			
34611	Associés, comptes d'apport en société en numéraire	1 500 000		
1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé	500 000		
1111	Capital social			2 000 000
	<i>Souscription des apports</i>			
	02/05/N			
5141	Banque	1 500 000		
3461	Associés, comptes d'apport en société en numéraire			1 500 000
	<i>Libération des apports en numéraire</i>			
	07/05/N			
2111	Frais de constitution	3 000		
5141	Banque			3 000
	<i>Règlement des frais de constitution</i>			

2-

	30/09/N			
3462	Actionnaires, capital souscrit appelé non versé	500 000		
1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé			500 000
	<i>Appel du deuxième quart de capital</i>			
	30/10/N			
5141	Banque	500 000		
3462	Capital souscrit appelé non versé			500 000
	<i>Libération du deuxième quart de capital</i>			

**Remarque :**

Il y a parfois des complications qui peuvent y arriver lors de la constitution d'une entreprise. Lorsque le conseil d'administration appelle le capital souscrit, durant de délai de libération il y a quelque incidences qui peuvent arriver :

**1 - Libération hors délai :**

Par exemple : quelqu'un des associés peut libérer ses parts avec retard, cet actionnaire est appelé dans ce cas : **Actionnaire ou associé retardataire.**

Cet actionnaire a privé la société de cet somme d'argents, donc on va considérer