

# COMPTABILITE DES SOCIETES 1

**Chapitre 1 : ASPECTS JURIDIQUES DE LA CONSTITUTION**

**Chapitre 2 : FRAIS DE CONSTITUTION**

**Chapitre 3 : ASPECTS COMPTABLES DE LA CONSTITUTION**

**Chapitre 4 : COMPTABILISATION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIETES**

**Chapitre 5 : COMPTE COURANT D'ASSOCIES**

**Chapitre 6 : AFFECTATION DES RESULTATS**

## Chapitre1 : ASPECTS JURIDIQUE

### I-CONTRAT DE SOCIETE

#### A- DEFINITION

« Une société commerciale est créée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent par un contrat d'affecter à une activité des biens en nature ou en numéraires dans le but de partager le bénéfice ou de profiter de l'économie qui pourra en résulter. Les associés s'engagent à contribuer aux pertes. » D'après l'article 4 de l'acte uniforme sur le droit des sociétés commerciales et du GIE de l'OHADA.

Toutefois, elle peut être instituée par l'acte de volonté d'une personne. C'est le cas de la société unipersonnelle à responsabilité limitée (SURL), de la société anonyme unipersonnelle (SAU) et de la société par actions simplifiées unipersonnelle (SASU) ;

#### B- ELEMENTS CARACTERISTIQUES DU CONTRAT DE SOCIETE

##### 1- Apport en société ;

C'est la mise en commun des biens corporels ou incorporels selon ;

- Leur nature (apport en numéraire, en nature et en industrie)
- Leur mode de rémunération (apports à titre onéreux, purs et simples et mixtes)

##### 1- *L'AFFECTIO SOCIETATIS*

C'est la volonté des associés de participer à la vie de la société. Exemple : décision de nomination ou de révocation des dirigeants de la société ;

##### 2- *La participation aux résultats de l'exploitation*

Cela consiste en un partage des bénéfices et la participation aux pertes. Les clauses léonines sont toutefois interdites. Ce sont les clauses qui attribuent à un associé l'ensemble des profits ou des pertes, ou qui excluent totalement un associé des profits ou pertes.

#### I- *CONDITIONS DE VALIDITE DU CONTRAT DE SOCIETE*

##### 1 *Conditions de forme :*

Comme tout contrat, la société doit respecter les quatre (4) conditions de validité :

- Le consentement de la partie qui s'oblige
- La capacité de contracter
- Un objet certain qui forme la matière de l'engagement
- Une cause licite dans l'obligation et non contraire aux bonnes mœurs

##### 2 *Conditions de forme :*

- Les statuts doivent être établis par écrit, qui peut être un acte authentique<sup>1</sup> ou un acte sous seing privé<sup>2</sup>
- Le dépôt des statuts au greffe du tribunal régional
- Une insertion publicitaire dans un journal d'annonces légales
- L'immatriculation de la société au registre du commerce et du crédit mobilier (RCCM)

#### II- *DIFFERENTES FORMES DE SOCIETE*

L'acte uniforme de l'OHADA a institué plusieurs formes de société, parmi lesquelles nous avons : la société en nom collectif (SNC); la société à responsabilité limitée (SARL); la société anonyme (SA); la société en commandites simples (SCS); et la société par actions simplifiées (SAS).

##### A- *Les sociétés de personnes*

<sup>1</sup> Les statuts sont rédigés par le notaire

<sup>2</sup> Les statuts sont rédigés par les associés

**1 La société en nom collectif (SNC)**

Dans cette forme de société, le nombre minimum d'associés est de deux (2) personnes. Ils sont indéfiniment et solidairement responsables des dettes de la société. Ainsi, les tiers créanciers (y compris les prêteurs) bénéficient de la double garantie de la société et de celle des associés

Le capital est divisé en parts sociales. Elles ne sont cessibles qu'avec le consentement unanime de tous les associés.

**2- les sociétés en commandite simple (SCS)**

La caractéristique essentielle de cette société est de regrouper deux (2) catégories d'associés.

- Les associés commanditaires qui sont indéfiniment et solidairement responsables des dettes sociales. Leur situation juridique est identique à celle des associés de la société en nom collectif.
- Les associés commanditaires ne sont responsables des dettes sociales que dans la limite de leur apport

Le nombre minimal d'associés est de deux dont l'un serait commandité et l'autre commanditaire.

**B- LES SOCIETES DE CAPITAUX**

**1- La société anonyme (SA) :**

Elle est la société de capitaux par excellence instituée par l'acte uniforme de l'OHADA. La responsabilité des associés dans les dettes de la société est limitée au montant de ses apports. Les titres qu'elle émet sont des actions et les associés sont appelés actionnaires. L'OHADA prévoit un montant minimum du capital pour les sociétés anonymes.

- 10 000 000F CFA pour les sociétés ne faisant pas appels publics à l'épargne
- 100 000 000F CFA pour les sociétés faisant appel à l'épargne.

**2- La société à responsabilité limitée**

C'est une société hybride présentant les caractéristiques des sociétés de personnes et des sociétés de capitaux. Ici aussi, les associés sont responsables des dettes sociales dans la limite de leurs apports

Le capital minimal est de 100 000F.

NB : les apports en industries sont interdits dans les SA et les SARL.

**3- La SAS est une société instituée par un ou plusieurs associés et dont les statuts prévoient librement l'organisation et le fonctionnement de la société.**

Les associés de la société par actions simplifiées ne sont responsables des dettes qu'à concurrence de leurs apports et leurs droits sont représentés par des actions.

Le montant du capital social ainsi que celui du nominal des actions est fixé par les statuts. La SAS peut émettre des actions inaliénables d'apports en industries. Les statuts déterminent les modalités de souscription et de répartition de ces actions.

## **Chapitre 2 : CONSTITUTION DES SOCIETES : FRAIS DE CONSTITUTION**

### **INTRODUCTION :**

Ce sont les dépenses relatives à la constitution de la société.

- Les honoraires du notaire ou du conseiller juridique
- Les frais de publicité : insertion au journal d'annonces légales, frais de dépôt des statuts au greffe du tribunal régional et immatriculation au registre du commerce et du crédit mobilier.
- Dépenses fiscales ; les droits d'enregistrement. Nous distinguerons les droits d'enregistrements des autres frais de constitutions.

### **I- LES DROITS D'ENREGISTREMENTS**

Ce sont des droits payés au fisc lors de la constitution des sociétés. Ils sont définis par la loi. Deux types d'apports doivent être distingués : les apports purs et simples et les apports à titre onéreux.

#### **A- LES APPORTS PURS ET SIMPLES :**

En contrepartie des biens apportés, les individus acquièrent la qualité d'associés et reçoivent des droits sociaux appelés parts sociales ou actions qui sont exposés à tous les risques de l'entreprise.

##### **1- L'assiette**

Le droit est liquidé sur le montant total des apports mobilier et immobilier déduction faite du passif

**Valeur imposable = valeur nette des apports = capital social**

##### **2- Le tarif**

La taxation des apports purs et simples est établie par la réglementation des droits d'apports. En effet la loi **2012-13 du 31/12/2012 en son article 472** dispose de : « les actes de formations, de propagations et d'augmentation de capital de sociétés ou de GIE, quelle que soit la modalité, qui ne contiennent ni obligation ni libération ni transmission des biens meubles immeubles entre les associés ou autres personnes, lorsque le capital est supérieure à 100 millions sont assujettis à un droits de 1% liquidé sur le montant total des apports mobiliers et immeubles déduction faite du passif ».

Toutefois lorsque le capital est inférieur ou égale à 100millions, il n'est perçu qu'un droit fixe de 25000 francs.

Ce tarif est majoré de 3% sur la taxe immobilière, lorsque le bien apporté est un bien immeuble n'ayant pas donné lieu à une mutation entre vif à titre onéreux.

**Exemple :** Soit une société avec un capital de 750 000 000 dont un immeuble de 200 000 000.

Calculer les droits d'apports.

**Solution :**

$$\text{DAO} = 750\,000\,000 * 0.01 = 7\,500\,000$$

$$\text{Surtaxe immobilière} = 200\,000\,000 * 0.03 = 6\,000\,000$$

$$\text{Total des Droits} = 7\,500\,000 + 6\,000\,000 = 13\,500\,000$$

### **B- LES APPORTS A TITRE ONEREUX**

Ce sont les apports rémunérés autrement que par des actions ou des parts sociales (par exemple : prise en charge du passif ou reversement d'espèces). Les apports à titre onéreux sont soumis aux droits de mutation d'après la nature des biens apportés. Ainsi les taux suivants sont appliqués :

- 5% pour les immeubles, les éléments corporels et incorporels autre que les meubles et les marchandises
- 3% pour les meubles
- 1% pour les marchandises neuves
- 1% pour les créances (perso :autres dettes)

Ces taux ne sont appliqués que lorsqu'il est possible d'imputer l'apport à titre onéreux à un élément bien déterminé des apports.

L'apport à titre onéreux peut aussi avoir pour objet in fonds de commerce, et à défaut d'un inventaire estimé article par article avec un prix particulier pour les marchandises neuves. Ces dernières seront taxées à 5% comme les autres éléments du fonds de commerce.

### **C- LES APPORTS MIXTES**

L'apport d'un associé peut être pur et simple pour partie, et à titre onéreux pour le surplus. Il est alors dit mixte. La partie rémunérée au moyen des parts sociales ou d'actions est taxée au droits d'apport ordinaire (et éventuellement à la surtaxe immobilière si le bien apporté est un immeuble), alors que la partie résultant du paiement d'une somme d'argent ou de la prise en charge d'un passif de l'apport est soumise au droit de mutation à titre onéreux d'après la nature des biens apportés.

**Exemple :**

Une société anonyme au capital de 150 000 000F divisée en actions de valeur nominale = 10 000F est constituée entre les actionnaires dont les noms sont les suivants :

- SY apporte un immeuble de 60 000 000 grevé d'une hypothèque de 15 000 000
- NDIAYE apporte du numéraire pour 60 000 000
- DIAGNE apporte du matériel industriel pour 45 000 000F (grevé d'un nantissement de 15 000 000F)

- DIAW apporte du numéraire pour 15 000 000  
TAF : quels sont les droits exigibles lors de la présentation de l'acte de constitution à la formalité de l'enregistrement.

**Solution :**

- **DAO = 150 000 000 \* 1% = 1 500 000**
- **Surtaxe immobilière = (60 000 000 – 15 000 000) \* 3% = 1 350 000**
- **DATO : immeuble : 15 000 000 \* 5% = 750 000**

**Matériel industriel : 15 000 000 \* 3% = 450 000**

**Total des droits : 1 500 000 + 1 350 000 + 750 000 + 450 000 = 4 050 000**

**II- LES AUTRES FRAIS DE CONSTITUTION**

Il s'agit essentiellement :

- Des honoraires du notaire ou de l'avocat intervenant dans la constitution de la société et notamment dans l'établissement des statuts
  - Des honoraires des commissaires aux apports désignés en justice pour apprécier l'évaluation des apports en nature
  - Des frais de publicité légale (immatriculation au registre du commerce et du crédit mobilier, dépôt au greffe du tribunal régional, publicité dans les journaux d'annonces légales).
-

**Chapitre 3 : LES ASPECTS COMPTABLES DE LA CONSTITUTION**

**I- GENERALITES**

En droit, l'apport se réalise en deux phases : la promesse et la libération des apports.

➤ **La promesse d'apport** : les futurs associés s'engagent à former en promettant de lui apporter :

- **Soit des espèces** : apports en numéraire
- **Soit des biens corporels ou incorporels** : apports en nature
- **Soit en savoir-faire** : apports en industrie

La promesse d'apport entraîne une souscription du capital (sauf pour les apports en industrie qui ne font pas partie du capital)

**Tableau des apports purs et simples**

Associés	Total des apports	Apport en nature	Apports en numéraire
A			
B			
C			
Total	K	X	Y

**JOURNALISATION**

4611	Apporteurs, apports en nature	X	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	Y	
1011	Capital souscrit, non appelé		K
	Souscription du capital		

4613	Apporteurs, capital appelé non versé	X	
4611	Apporteurs, apports en nature	Y	
4612	Apporteurs, apports en numéraire		K
1011	Capital souscrit, non appelé		
1012	Capital souscrit appelé non versé		

➤ **La libération des apports** :

Les associés exécutent leur engagement en transférant à la société les biens qu'ils ont promis de lui apporter :

- Ils versent les numéraires
- Ils transmettent leurs droits sur les biens apportés en nature

2		immobilisations	X	
3		stocks	Y	
4		tiers (débiteurs)		K
5	4613	trésorerie (débiteurs) Apporteurs, capital appelé non versé Libération des apports		
1012	1013	Capital souscrit appelé non versé Capital souscrit appelé versé Solde du 1012	X	X

Par ailleurs lorsque la libération n'est pas intégrale à la constitution, la dette des associés pour la partie non appelée peut être transférée dans d'autres comptes qui sont étudiés pour chaque type de société.

**NB :**

Les frais de constitution : ce sont toutes les dépenses relatives à la constitution de la société.

- Honoraires du notaire ou du conseiller juridiques
- Frais de publicités
- Dépenses fiscales
- Et éventuellement les honoraires des commissaires aux apports.

SCHEMA COMPTABLE				
6324		honoraires	X	
627		publicités	X	
646		droits d'enregistrements	X	
445			X	
	4732 ou 521	Notaire ou banque Règlement des frais de constitution		X

**II- LA SOCIETE EN NOM COLLECTIF**

Aucune exigence particulière n'est formulée pour ce type de société :

- Il n'existe pas de capital minimum ;
- Les apports en numéraires peuvent être partiellement libérés

**A- Les apports purs et simples**

**1- Avec libération intégrale à la souscription**

**Application n°1 (résolution directe)**

**a- Tableau des apports**

TABLEAU DE PROMESSE DES APPORTS			
Associés	Total des apports	Apport en nature	Apports en numéraire
Oumar DIALLO	60 000 000		60 000 000
Alima	90 000 000	90 000 000	
Total	150 000 000	90 000 000	60 000 000

- DAO :  $150\,000\,000 \times 1\% = 1\,500\,000$
- Surtaxe immobilière :  $45\,000\,000 \times 3\% = 1\,350\,000$
- Total des apports :  $1\,350\,000 + 1\,500\,000 = 2\,850\,000$

**b- Ecritures comptables**

4611	Apporteurs, apports en nature	90 000 000	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	60 000 000	
1011	Capital souscrit, non appelé		150 000 000
	Souscription du capital		

4613	Apporteurs, capital appelé non versé	150 000 000	
4611	Apporteurs, apports en nature		90 000 000
4612	Apporteurs, apports en numéraire		60 000 000
1011	Capital souscrit, non appelé	150 000 000	150 000 000
1012	Capital souscrit appelé non versé		

215	Fonds commerciales	30 000 000	
231	bâtiments	45 000 000	
31	marchandises	15 000 000	
4732	notaire	60 000 000	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		150 000 000
	Libération des apports		
6324	honoraires	4 500 000	
646	droits d'enregistrements	2 850 000	
445		810 000	
4732	Notaire		8 160 000
	Règlement des frais de constitution		
521	Banques	51 840 000	51 840 000
4732	Notaire		
	Reversement des fonds sociaux		
1012	KSANV	150 000 000	
1013		KSAV	150 000 000
	Solde du 1012		

**2- Avec libération partielle à la souscription**

Lorsque le capital n'est que partiellement libéré à la constitution, aux deux phases précédemment distinguées (promesse et libération), s'en ajoute une troisième : celle de la libération du surplus après la constitution.

### Schéma comptable

#### ➤ Promesse d'apports

4611	Apporteurs, apports en nature	X	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	X	
1011	Capital souscrit, non appelé Promesse d'apport		X

#### ➤ Premier appel suivi de libération

1011	capital souscrit non appelé		
1012	capital souscrit appelé non versé		
109	Apporteurs, capital non appelé		
4613	Apporteurs capital appelé non versé		
4611	Apporteurs, apports en nature		
4612	Apporteurs apports en numéraire appel		
2...	Immobilisations		
3...	Sticks		
4...	Tiers		
5...	Trésorerie		
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		
1012	capital souscrit non appelé		
1013	Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012		

#### ➤ Appels et libérations ultérieurs

4613	Apporteurs capital appelé non versé		
109	Apporteurs, capital non appelé appel		
1011	capital souscrit non appelé		
1012	Capital souscrit, appelé non versé appel		
521	Banques		
4613	Apporteurs, capital appelé non versé libération		
1012	Capital souscrit, appelé non versé		
1013	Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012		

### Application 2

a) Tableau des promesses

Associés	Total des apports	Nature	numéraire	
			Appelé	Non appelé
Oumar DIALLO	60 000 000		30 000 000	30 000 000
ALIMA	90 000 000	90 000 000		
<b>TOTAL DES APPORTS</b>	<b>150 000 000</b>	<b>90 000 000</b>	<b>30 000 000</b>	<b>30 000 000</b>

b) Ecritures comptables :

4611	Apporteurs, apports en nature	90 000 000	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	60 000 000	
1011	Capital souscrit, non appelé souscription		150 000 000
1011	Capital souscrit, non appelé	120 000 000	
1012	Capital souscrit, appelé non versé appel		120 000 000
4613	Apporteurs KANV	120 000 000	
109	Apporteurs KNA	30 000 000	
4611	Apporteurs, apports en nature		90 000 000
4612	Apporteurs apports en numéraire		60 000 000
215	Fonds commerciales	30 000 000	
231	bâtiments	45 000 000	
31	marchandises	15 000 000	
4732	notaire	30 000 000	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé Libération des apports		120 000 000
6324	honoraires	4 500 000	
646	droits d'enregistrements	2 850 000	
445		810 000	
4732	Notaire Règlement des frais de constitution		8 160 000
521	Banques	21 840 000	
4732	Notaire Reversement des fonds sociaux		21 840 000
1012	KSANV	120 000 000	
1013	KSAV Solde du 1012		120 000 000
1011	KSNA	30 000 000	
1012	KSANV appel		30 000 000
4613	Apporteurs KANV	30 000 000	
109	Apporteurs KNA Appel		30 000 000
521	Banques	30 000 000	
4613	Apporteurs KANV		30 000 000

	libération		
1012	KSANV		30 000 000
1013		KSAV	30 000 000
	Solde du 1012		

ACTIF		PASSIF	
Fonds commercial	30 000 000	Capital	150 000 000
Bâtiments	45 000 000	Résultat	-7 350 000
Marchandises	15 000 000		
Etat, TVA récupérable	810 000		
banques	51 840 000		
<b>TOTAL</b>	<b>142 650 000</b>	<b>TOTAL</b>	<b>142 650 000</b>

### B- LA PRISE EN CHARGE D'UN PASSIF

Il s'agit ici d'apport en nature reçu par la société et pour lesquels elle doit non seulement remettre des droits sociaux à l'associé, mais également régler une dette en lieu et place ce dernier. Il faudra dans ce cas déterminer l'apport net par :

**Apport net = Total actif – passif exigible (dettes)**

C'est cet apport qui constitue l'apport véritable entrant dans la formation du capital.

#### Application 3 :

Calcul des droits

- DAO : 25 000 = DF
- DATO : 8 000 000 \* 1% = 80 000
- TOTAL DES DROITS = 25 000 + 80 000 = 105 000

#### a) Tableau des promesses

Associés	Total des apports	Nature	numéraire
NDAW	8 000 000	8 000 000	
BA	8 000 000		8 000 000
<b>TOTAL DES APPORTS</b>	<b>16 000 000</b>	<b>8 000 000</b>	<b>8 000 000</b>

#### b) Ecritures comptable

4611	Apporteurs, apports en nature	8 000 000	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	8 000 000	
1011	Capital souscrit, non appelé souscription		16 000 000
1011	Capital souscrit, non appelé	16 000 000	
1012	Capital souscrit, appelé non versé appel		16 000 000
4613	Apporteurs KANV	16 000 000	

4611	Apporteurs, apports en nature		8 000 000
4612	Apporteurs apports en numéraire		8 000 000
215	Fonds commerciales	3 000 000	
245	Matériel de transport	5 000 000	
31	Marchandises	5 000 000	
411	Clients	1 000 000	
671	Caisse	2 000 000	
4732	notaire	8 000 000	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		16 000 000
401	FOURNISSEURS DEC		8 000 000
	Libération des apports		
521	Banques	6 715 000	
6324	honoraires	1 000 000	
646	droits d'enregistrements	105 000	
445		180 000	
4732	Notaire		8 000 000
	Règlement des frais de constitution		
1012	KSANV	16 000 000	
1013	KSAV		16 000 000
	Solde du 1012		

### C- LES APPORTS DE CREANCES

Les apports en nature sont en général repris et enregistrés par la société en constitution à la valeur d'apport qui peut être différente de la valeur comptable.

Ni la provision, ni l'amortissement ne sont repris par la nouvelle société. Les apports de créances constituent une exception à ce principe. En effet, les associés peuvent apporter des créances, par conséquent, la nouvelle société encourt des risques d'insolvabilité et peut les accepter à une certaine valeur.

**R : Règlement**

**VN : Valeur Nominale**

**VR : Valeur de Reprise**

**Application 4 :**

- **1<sup>ere</sup> hypothèse :**  
VN = 1 000 000 VR = 1 000 000 R = 970 000

4611	Apporteurs, apports en nature	8 000 000	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	8 000 000	
1011	Capital souscrit, non appelé		16 000 000
1012	Capital souscrit, appelé non versé		16 000 000
4613	Apporteurs KANV	16 000 000	
4611	Apporteurs, apports en nature		8 000 000
4612	Apporteurs apports en numéraire		8 000 000
215	Fonds commerciales	7 000 000	
411	Clients	1 000 000	
4732	notaire	8 000 000	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		16 000 000
	Libération des apports		
521	Banques	6 795 000	
6324	honoraires	1 000 000	
646	droits d'enregistrements	25 000	
445	Etat, TVA récupérable	180 000	
4732	Notaire		8 000 000
	Règlement des frais de constitution		
1012	KSANV	16 000 000	
1013	KSAV		16 000 000
	Solde du 1012		
521	Banques	970 000	
411	Client		970 000
	Versement client FAYE		
462	Apporteurs, compte courant	30 000	
411	Client de FAYE		30 000
	IMPUTATION à FAYE		

**Calcul des droits**

DAO = DF = 25 000

- 2<sup>EME</sup> hypothèse

VN = 1 000 000 VR = 980 000 R = 970 000

4611	Apporteurs, apports en nature	7 980 000	
4612	Apporteurs, apports en numéraire	8 000 000	
1011	Capital souscrit, non appelé		15 980 000
	souscription		
1011	Capital souscrit, non appelé	15 980 000	
1012	Capital souscrit, appelé non versé		15 980 000
	appel		
4613	Apporteurs KANV	15 980 000	

4611	Apporteurs, apports en nature		7 980 000
4612	Apporteurs apports en numéraire		8 000 000
215	Fonds commerciales	7 000 000	
411	Clients	1 000 000	
4732	notaire	5 000 000	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		15 980 000
491	Dépréciation des clients		20 000
	Libération des apports		
521	Banques	6 795 000	
6324	honoraires	1 000 000	
646	droits d'enregistrements	25 000	
445	Etat, TVA récupérable	180 000	
4732	Notaire		8 000 000
	Règlement des frais de constitution + versement		
1012	KSANV	15 980 000	
1013	KSAV		15 980 000
	Solde du 1012		
521	Banques	970	
411	Client		970 000
	Versement client FAYE		
491	Dépréciation des clients	20 000	
411	Client de FAYE		20 000
	Solde de la perte probable		
462	Apporteurs, compte courant	10 000	
411	Client de FAYE		10 000
	Créance sur associé FAYE		

#### D- LA SOCIETE A RESPONSABILITE LIMITEE

Dans une SARL, le capital a une valeur minimale de 100 000F CFA et il est divisé en parts sociales valeur minimale 5000F CFA. La SARL a un délai de deux ans pour libérer l'intégralité des apports en numéraire. Ces derniers sont libérés au moins de moitié lors de la souscription.

#### E- LA SOCIETE ANONYME (S.A)

Dans une société anonyme, le capital a une valeur minimale de 10 000 000 F CFA ou de 100 000 000 F CFA selon que la société fait ou non appel public à l'épargne. Il est divisé en actions (minimum 10 000 F CFA), et les associés sont appelés **actionnaires** les actions en numéraires doivent être libérés du  $\frac{1}{4}$  au moins de la valeur nominale lors de la souscription. Le surplus étant libéré sur appel dans les trois ans suivants l'immatriculation.

#### F- LES CAS PARTICULIERS

##### ➤ Versements anticipés

Il arrive que certains actionnaires souhaitent libérer immédiatement et versent plus que le minimum appelé. Il s'agit de versement anticipé.

**Exemple** : à l'appel du 2eme quart certains apporteurs versent également le 3<sup>ème</sup> ou bien le 3<sup>ème</sup> et le 4<sup>ème</sup> quart.

• **lors des versements anticipés**

1011	capital souscrit non appelé	X	
1012	Capital souscrit, appelé non versé		X
	appel		
4613	Apporteurs capital appelé non versé	X	
109	Apporteurs, capital non appelé		X
	appel		
521	Banques	X	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		X
4616	Apporteurs, versements anticipés		X
	libération		
1012	Capital souscrit, appelé non versé	X	
1013	Capital souscrit, appelé versé		X
	Solde du 1012		

• **lors des appels de fonds ultérieurs**

1011	capital souscrit non appelé	X	
1012	Capital souscrit, appelé non versé		X
	appel		
4613	Apporteurs capital appelé non versé	X	
109	Apporteurs, capital non appelé		X
	appel		
521	Banques	X	
4616	Apporteurs, versements anticipés	X	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		X
	libération		
1012	Capital souscrit, appelé non versé	X	
1013	Capital souscrit, appelé versé		X
	Solde du 1012		

**Application 2 S.A : versement anticipés**

DAO = 150 000 000 \* 1% = 1 500 000

4612	Apporteurs, apport en numéraire	150 000 000	
1011	Capital souscrit, non appelé		150 000 000

		appel	
1011	Capital souscrit, non appelé	37 500 000	
1012	Capital souscrit, appelé non versé		<b>37 500 000</b>
4613	Apporteurs capital appelé non versé	<b>37 500 000</b>	
109	Apporteurs, capital non appelé	112 500 000	
4612	Apporteurs, apport en numéraire appel		<b>150 000 000</b>
4732	Notaire	<b>37 500 000</b>	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		<b>37 500 000</b>
521	Banques	<b>36 000 000</b>	
646	Droits d'enregistrements	<b>1 500 000</b>	
4732	Notaires libération		<b>37 500 000</b>
1012	Capital souscrit, appelé non versé	<b>37 500 000</b>	
1013	Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012		<b>37 500 000</b>
1011	Capital souscrit, non appelé	75 000 000	
1012	Capital souscrit, appelé non versé Appel 2eme et 3eme quarts		<b>75 000 000</b>
4613	Apporteurs capital appelé non versé	<b>75 000 000</b>	
109	Apporteurs, capital non appelé Appel 2eme et 3eme quarts		<b>75 000 000</b>
521	Banques	<b>84 375 000</b>	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé		<b>75 000 000</b>
4616	Apporteurs, versements anticipés Libération + anticipation		<b>9 375 000</b>
1012	Capital souscrit, appelé non versé	75 000 000	
1013	Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012		<b>75 000 000</b>
1011	Capital souscrit, non appelé	<b>37 500 000</b>	
1012	Capital souscrit, appelé non versé Appel 4eme quarts		<b>37 500 000</b>
4613	Apporteurs capital appelé non versé	<b>37 500 000</b>	
109	Apporteurs, capital non appelé Appel 4eme		<b>37 500 000</b>
521	Banques	<b>28 125 000</b>	
4616	Apporteurs, versements anticipés	<b>9 375 000</b>	
4613	Apporteurs, capital appelé non versé Libération		<b>37 500 000</b>
1012	Capital souscrit, appelé non versé	<b>37 500 000</b>	
1013	Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012		<b>37 500 000</b>

➤ libération tardive

L'actionnaire est en retard lorsqu'il ne verse pas les fonds appelés dans le délai imparti. Ainsi il doit :

- l'appel des fonds (a)

- **Les intérêts de retard (b) : 771**
- **Les autres frais de retard : 7071**

Schémas comptable :

La décision d'appel des fonds est inchangé ( on ignore si les apporteurs seront en retard)

1011 1012	Capital souscrit, non appelé Capital souscrit, appelé non versé Appel		
4613 109	Apporteurs capital appelé non versé Apporteurs, capital non appelé Appel		
521 467  4613	Banques Apporteurs, restant dû sur capital appelé Apporteurs, capital appelé non versé Libération		
521 467  771 7071 443	Banques Apporteurs, restant dû sur capital appelé Intérêt des prêts Autres frais facturés Etat, TVA facturée Libération du retardataire		
1012 1013	Capital souscrit, appelé non versé Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012		

➤ **Apporteurs défaillants**

Les actionnaires qui ne libèrent pas les appels de fonds sont dits défaillants. (4617- apporteurs défaillants)

Des mesures doivent être prises pour obtenir le versement des fonds, faute de quoi , le capital ne sera jamais intégralement libéré.

Ces mesures sont « l'exécution » c'est-à-dire la vente forcée des titres à un acquéreur qui verse les fonds à la place de l'actionnaire défaillant.

Cette vente forcée est effectuée :

- En bourse pour les titres cotés
- Aux enchères publiques par l'intermédiaire d'un agent de change pour les autres titres.

Le produit de la vente revient à la société :

- Qui conserve les sommes nécessaires, ce qui lui est dû (appel de fonds, intérêts, frais)
- Et restitue le surplus éventuel à l'actionnaire exproprié.

SCHEMA COMPTABLE

1011 1012	Capital souscrit, non appelé Capital souscrit, appelé non versé Appel		
4613 109	Apporteurs capital appelé non versé Apporteurs, capital non appelé Appel		
521 467 4613	Banques Apporteurs, restant dû sur capital appelé Apporteurs, capital appelé non versé Libération		
4617 467	Apporteurs défaillants Apporteurs, restant dû sur capital appelé		
521 4617 771 7071 443	Banques Apporteurs défaillants Intérêt des prêts Autres frais facturés Etat, TVA facturée Libération du retardataire	<b>PV brut</b>	<b>PV net INTERETS Frais HT tva</b>
4617 521	Apporteurs défaillants banques	<b>Solde 4617</b>	
1012 1013	Capital souscrit, appelé non versé Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012	<b>Fonds Appelés</b>	<b>Fonds Appelés</b>

Application 2 S.A : Retard et défaillance

4611 4612 1011	Apporteurs, apport en nature Apporteurs, apport en numéraire Capital souscrit, non appelé Appel	20 000 000 10 000 000	<b>30 000 000</b>
1011 1012	Capital souscrit, non appelé Capital souscrit, appelé non versé Appel	22 500 000	<b>22 500 000</b>
4613	Apporteurs capital appelé non versé	<b>22 500 000</b>	

109 4611 4612	Apporteurs, capital non appelé Apporteurs, apport en nature Apporteurs, apport en numéraire Appel	<b>7 500 000</b>	<b>20 000 000</b> <b>10 000 000</b>
231 243 4732 4613 4616	Bâtiments Matériel industriel Notaire Apporteurs, capital appelé non versé Apporteurs, versement anticipés	<b>5 000 000</b> <b>15 000 000</b>	
521 467 4613	Banques Apporteurs, restant dû sur capital appelé Apporteurs, capital appelé non versé Libération		
4617 467	Apporteurs défaillants Apporteurs, restant dû sur capital appelé		
521 4617 771 7071 443	Banques Apporteurs défaillants Intérêt des prêts Autres frais facturés Etat, TVA facturée Libération du retardataire	<b>PV brut</b>	<b>PV net</b> <b>INTERETS</b> <b>Frais HT</b> <b>tva</b>
4617 521	Apporteurs défaillants banques	<b>Solde 4617</b>	
1012 1013	Capital souscrit, appelé non versé Capital souscrit, appelé versé Solde du 1012	<b>Fonds Appelés</b>	<b>Fonds Appelés</b>

## **CHAPITRE 4 : COMPTABILISATION DES IMPOTS SUR LES SOCIETES**

### **I- CHAMP D'APPLICATION**

L'article 4 du CGI stipule que « sont soumises à l'impôt sur les sociétés de plein droit quel que soit leur objet, les sociétés anonymes (SA) et les sociétés à responsabilité limitée(SARL) les sociétés en nom collectif (SNC,) les sociétés en commandites simples (SCS), et les sociétés unipersonnelles à responsabilité limitée (SUARL) peuvent opter pour l'impôt sur les sociétés mais de façon définitive et irrévocable. »

Peuvent aussi être assujettis à l'impôt sur les sociétés :

- Les sociétés civiles se livrant à une exploitation industrielle, agricole, artisanales, forestière ou minière
- Les sociétés coopératives d'exploitation ou de consommation, lorsqu'elles possèdent des structures pour la commercialisation des denrées ;
- Les sociétés nationales ;
- Les sociétés d'assurances et de réassurances y compris celles à forme de mutuelle ;
- Enfin toute autre collectivité si elle se livre à une exploitation ou à des opérations à caractère lucratif.

### **II- LES EXEMPTIONS**

Sont affranchis de l'impôt sur les sociétés :

- Les groupements d'achat ou de consommation se bornant à distribuer à leurs adhérents, les produits et marchandises commandées par ces derniers.
- Les groupements à forme de mutuelle suivants :
  - Les caisses de crédit agricoles ;
  - Les sociétés d'assurances agricoles ;
  - Les sociétés de secours ;
  - Les associations et organismes à but non lucratif.

### **III- ASSIETTE DE L'IMPÔT**

L'impôt sur les sociétés est assis sur le bénéfice imposable de l'exercice social arrondi au millier de franc inférieur au taux de 30%.

#### **A- RESULTAT COMPTABLE**

Au cours de l'exercice des opérations sont réalisés en appliquant les règles du droit comptable ; sans tenir compte des règles fiscales spécifiques.

Une première synthèse des produits et des charges permet à la clôture de l'exercice de calculer un RESULTAT COMPTABLE PREOVISIOIRE.

Résultat comptable avant impôt = produits comptabilisés – charges comptabilisées.

## **B- DETERMINATION DU RESULTAT FISCAL**

Résultat fiscal = résultat comptable avant impôt (provisoire) + réintégrations fiscales (charges non déductibles fiscalement) – déductions fiscales (produits non imposables)

Résultat fiscal = total des produits imposables – total des charges imposables

Impôts sur les sociétés = résultat fiscal arrondi au millier de francs inférieur \* 30%

Résultat net comptable après impôt = résultat comptable avant impôt – impôt sur les sociétés.

## **C- LA DEDUCTIBILITE FISCALE DES CHARGES**

### **1- Les principes**

Le bénéfice est établi sous déduction de toutes les charges remplissant les conditions suivantes :

- Etre exposée dans l'intérêt de l'entreprise ou se rattacher à la gestion normale de la société (les dépenses personnelles ne sont pas admises).
- Se traduire par une diminution de l'actif net de la société.
- Correspondre à une charge effective et être appuyée de factures justificatives suffisantes.
- Etre comprise dans les charges de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées ;
- Concourir à la formation d'un produit non exonéré d'impôt sur les sociétés.

### **2- Les limitations**

La loi ou l'arrêté du ministre de l'économie et des finances peut limiter la déduction de certaines charges.

#### **a- Les loyers et charges locatives**

- 1 pièce : 100 000F par mois
- 2 pièces : 200 000F par mois
- 3 pièces : 300 000F par mois
- 4 pièces et plus : 400 000F par mois

Le montant des loyers de locaux destinés au logement du personnel n'est déductible que dans les limites ci-dessus.

#### **Application :**

Le loyer supporté par la SA LPG au titre de logement de son personnel cadre s'élève à 16 000 000 pour l'exercice N comprenant :

- Le DG dans un logement de 8 pièces
- Le SG dans un logement de 5 pièces
- Le DF dans un logement de 3 pièces

Le bénéfice comptable avant impôt est égal à 80 000 000

**TAF** : déterminer le maximum déductible et en déduire le loyer à réintégrer.

**Corrigé :**

Résultat Fiscal = 80 000 000

I/société = 80 000 000 \* = 24 000 000

DG = 100 000 \* 4 \* 12 = 4 800 000

SG = 100 000 \* 4 \* 12 = 4 800 000

DF = 100 000 \* 3 \* 12 = 3 600 000

Maximum déductible = 4 800 000 + 4 800 000 + 3 600 000 = 13 200 000

A réintégrer = 16 000 000 – 13 200 000 = 2 800 000

Impôt sur les sociétés = (80 000 000 + 2 800 000) \* 30% = 24 800 000

**b- Les dons**

les dons ne sont déductibles que dans la limite de 0,5 % du chiffre d'affaires HT et dans la mesure où les versements sont effectués au profit des organisations suivantes : Fondation National d'Actions Sociales (FNAS), Association Sénégalaise d'assistance aux lépreux (ASAL), Caritas Sénégal, la croix rouge sénégalaise, l'union national des aveugles du Sénégal (UNAS)...

**c- Les intérêts des comptes courants :**

Les intérêts des comptes courants d'associés créditeurs sont admis en déduction seulement dans la mesure où :

- Les taux d'intérêts servis n'excèdent pas de plus de 3 points le taux d'escompte spécial de la BCEAO
- La base de calcul n'excède pas le capital social
- Le capital social doit être entièrement libéré

**Exemple** : les intérêts servis par la société LPG à l'associé BAFALL pour 10 millions versés en compte courant pendant 4 mois au cours de l'exercice N se sont élevés à 1 800 000.

Le capital de la société est de 20 000 000 (entièrement libéré).le taux d'escompte de la BCEAO a été de 10% durant l'exercice N.

**Corrigé** : maximum déductible = 10 000 000 \* (10 + 3)/100 \* 4/12 = 433 333

$$A \text{ REINTEGRER} = 1\ 800\ 000 - 433\ 333 = 1\ 366\ 667$$

**d- Les frais de siège :**

La quote-part des frais de siège incombant aux entreprises qui exercent leur activité au Sénégal et dont le siège est situé à l'étranger, calculé au prorata du chiffre d'affaire de ces mêmes entreprises est sous réserve des conditions internationales limitée à 20% du bénéfice comptable avant déduction de la quote-part des frais des siège.

**Exemple :** durant l'exercice N la SA LPG a versé 30 000 000 de frais d'assistance à la société mère située en France avec un bénéfice comptable avant impôt qui est égal à 80 000 000.

Déterminer la charge fiscale

**Corrigé :** BENEFICE COMPTABLE =  $(80\ 000\ 000 + 30\ 000\ 000) * 20 = 22\ 000\ 000$

$$A \text{ réintégré} = 30\ 000\ 000 - 22\ 000\ 000 = 8\ 000\ 000$$

**e- Les impôts non déductibles<sup>3</sup>**

Il s'agit de l'impôt sur les sociétés, de l'impôt minimum forfaitaire (IMF) sur les sociétés, de l'impôt sur le revenu, et de la taxe spéciale sur les voitures particulières des personnes morales.

**f- Les amendes et pénalités**

Les contraventions, amendes, confiscations et pénalités de toutes natures ne sont en aucun cas admises en déduction des bénéfices soumis à l'impôt.

**g- Les redevances de crédit-bail**

Durant le bail :

- Les annuités d'amortissements pratiqués par l'entreprise preneuse seront réintégréés dans le résultat imposable.
- La fraction des redevances de crédit-bail enregistrées en remboursement de la dette sera déduite des résultats imposables

**h- Les provisions<sup>4</sup> :**

Les provisions justifiées par des charges et risques nettement précisées que les évènements en cours rendent probables sont déductibles. Elles doivent figurer en comptabilité.

<sup>3</sup> Ils sont à réintégréer systématiquement

<sup>4</sup> Perte de valeur probable d'une immobilisation. Elle est déductible si elle est justifiée

Ne sont pas déductibles les provisions sur créances découlant de l'adoption d'un taux de dépréciation générale sur les créances.

**Exemple :** l'entreprise LPG applique un taux de dépréciation générale sur les créances de 15% sur le montant du compte 416 clients douteux.

Les provisions pour congés ne sont pas déductibles si elles ne font pas l'objet d'un décaissement en cours d'exercice.

**Exemple :** au 31/12 de l'année N, le montant des congés destinés aux ayants droits s'élève à 12 000 000. Au courant de l'année N+1 les congés effectivement payés sont de 14 000 000.

#### **i- Les produits non imposables :**

Ne sont pas imposables :

- 1) Les plus-values de cession d'éléments d'actif sont exonérées si la :
  - Société s'engage par écrit à réinvestir au minimum une somme égale à cette plus-value augmentée la valeur d'entrée de l'élément cédé dans un délai de 3ans.

**Plus-value/cession = prix de cession +  $\Sigma$ amortissements – valeur d'entrée – frais - TVA<sub>répétée</sub><sup>5</sup>**

**Exemple :** un matériel industriel acquis à 10 000 000 HTVA récupérable 18% dont la somme des amortissements est égale  $\frac{3}{4}$  a été cédé au courant de l'exercice. A la fin de l'exercice, la société fait parvenir au fisc un engagement à réinvestir sur une valeur de 18 000 000 HTVA ; DUP = 4ans

TAF : déterminer la valeur minimale de l'investissement.

**Corrigé :** RC = 6 000 000 + 10 000 000 \*  $\frac{3}{4}$  - 10 000 000 – 0 – (1 800 000 \*  $\frac{1}{4}$ ) = 3 050 000

Valeur minimale de réinvestissement = 10 000 000 + 3 050 000 = 13 050 000.

- 2) Les autres produits : les revenus exonérés de l'impôt sur les sociétés (intérêts) reçus sur les impôts sur les prêts consentis aux collectivités et organismes suivants :  
L'Etat, les communes et collectivités locales, la BHS, la CNCAS, la SNHLM et toute autre société qui se consacre avec l'agrément de l'Etat au développement des habitations économiques ; ne sont pas imposables
- 3) Les revenus des autres valeurs immobilières (actions, obligations) soumis à une retenue à la source de 10%, sont imposés pour le montant net encaissés. Par conséquent, le crédit d'impôt correspondant à la source sera déduit de l'impôt sur les sociétés.

---

<sup>5</sup> Tva répétée = (DUP – temps restant à amortir)/DUP

j- le report de déficit

1) le déficit ordinaire :

Les pertes subies au cours d'un exercice sont reportables sur les bénéfices des exercices ultérieurs jusqu'au troisième suivant l'exercice déficitaire.

Le reliquat non résorbé perd tout droit à la déduction sur les résultats ultérieurs.

**Application**

	N	N+1	N+2	N+3
Résultat fiscal	-100 000 000	60 000 000	30 000 000	30 000 000
Report de déficit	?	?	?	?
BASE IMPOSABLE	?	?	?	?

**Corrigé**

	N	N+1	N+2	N+3
Résultat fiscal	-100 000 000	60 000 000	30 000 000	30 000 000
Report de déficit		-60 000 000	-30 000 000	10 000 000
BASE IMPOSABLE		0	0	0

**3- LES AMORTISSEMENTS REPUTES DIFFERES<sup>6</sup>**

Les amortissements comptabilisés mais réputés différés en période déficitaire par notification au fisc dans les conditions prévues par la loi, sont reportables de façon illimitée. Ils doivent être inscrits dans le relevé prévu à cet effet.

	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5
Résultat hors amortissement	-60 000 000	50 000 000	20 000 000	10 000 000	8 000 000	30 000 000
Amortissement	-40 000 000	?	?	?	?	-12 000 000
résultat	-100 000 000	?	?	?	?	18 000 000

	N	N+1	N+2	N+3	N+4	N+5
Résultat hors amortissement	-60 000 000	50 000 000	20 000 000	10 000 000	8 000 000	30 000 000
Amortissement	-40 000 000	-50 000 000	-20 000 000	-10 000 000	-8 000 000	-12 000 000

<sup>6</sup> Ils sont comptabilisé par le comptable et peuvent être reportés ç un exercice ultérieur

résultat	-100 000 000	0	0	0	0	18 000 000
----------	--------------	---	---	---	---	------------

### G- DECLARATION ANUELLE DES RESULTATS

Toute entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés doit souscrire chaque année à la déclaration de ses résultats. Cette dernière consiste à annexer à la déclaration les documents suivants au plus tard le 30/04 de chaque année :

- Le bilan
- Le compte de résultat
- Le tableau des flux de trésorerie
- Les notes annexes<sup>7</sup>
- Les relevés de charges
- Relevé des amortissements
- Relevé des provisions
- Relevé des frais généraux
- une copie des documents est déposée au bureau de l'enregistrement pour le prélèvement effectué sur le revenu des valeurs immobilières
- Le rapport des experts comptables chargés d'établir ou de contrôler les comptes de la société.

Lorsque la déclaration des résultats n'est pas déposée dans les délais, l'entreprise encourt outre les amendes, le risque de voir son bénéfice évalué et taxé d'office par l'administration avec des majorations d'impôts subséquentes.

### H- CALCUL ET PAIEMENT DE L'IMPOT SUR LES SOCIETES

#### 1- Calcul de l'impôt sur les sociétés

Les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés doivent déterminer elles même le montant de l'impôt à régler au trésor. L'impôt se calcule sur le résultat fiscal de l'exercice (arrondi au millier de francs inférieur) au taux de 30%.

Impôt sur les sociétés = résultat fiscal (arrondi au millier de francs inférieur).

#### 2- Paiement de l'impôt sur les sociétés

L'impôt sur les sociétés donne lieu au paiement de 2 acomptes et d'un solde. A la clôture de l'exercice (le 31/12 de l'année N), les acomptes et le solde se font aux dates suivantes :

- **Le 1<sup>er</sup> acompte**
  - **Montant** : minimum impôt minimal forfaitaire (IMF) ou 1/3 de l'impôt sur les sociétés de l'année N-1
  - **Date de paiement** : 15 février de l'année N+1
- **le 2<sup>eme</sup> acompte**

<sup>7</sup> Ils servent à expliquer les montants qui figurent sur les documents

- **montant** : 1/3 de l'impôt sur les sociétés de N-1 ou (2/3 de IS de N-1 - IMF) si le 1<sup>er</sup> acompte est égal à IMF.
- **Date limite de paiement** : le 30/04/N+1
- **Le solde**
  - **Impôt sur les sociétés de l'exercice N - 2 acomptes**
  - **Date limite de paiement** : le 15 juin de N+1

**NB : pour une société dissoute, les acomptes sont versés dans les 30 jours suivant de l'établissement du bilan de clôture.**

### 3- L'impôt minimum forfaitaire (IMF)

Les personnes morales soumises à l'impôt sur les sociétés s'acquittent chaque année de l'IMF quel que soit le montant de résultat fiscal (bénéfice ou déficit).

Le montant de l'IMF est fonction du chiffre d'affaire hors taxe réalisé durant l'exercice.

Il est égal à 0,5% du chiffre d'affaire HT réalisé durant l'exercice précédent.

Toutefois, l'IMF ne peut être inférieur ni à 500 000F, ni supérieur à 20 000 000F.

## I- LA COMPTABILISATION

### 1- Les acomptes

Les acomptes payés par l'entreprise sont comptabilisés comme suit :

441	521	Etat, impôts sur le bénéfice	Banques		
		Paiement d'acomptes			

### 2- L'impôt sur les sociétés

A la date du 30/04/N+1, in détermine la base de l'impôt (résultat fiscal) et in calcule le montant de l'impôt dû que l'on comptabilise.

891	441	Impôt sur les bénéfices	IS		
		Etat, impôts sur le bénéfice			IS
		IS de l'année N			
895	441	Impôt minimum forfaitaire	IMF		
		Etat, impôt sur le bénéfice			IMF
		IMF de l'année			

### 3- Le règlement du solde

441	521	Etat, impôts sur le bénéfice Règlement du solde	Banques	Solde	solde
-----	-----	--	---------	-------	-------

### APPLICATION

La société « Diecko » a un exercice comptable s'étalant du 01 janvier au 31 décembre.

Les résultats fiscaux réalisés ont été les suivants :

- 2017 14 700 000
- 2018 15 285 000
- 2019 18 133 000

TAF :

- Enregistrer (en les datant avec précisions) tous les règlements effectués au titre de l'impôt sur les sociétés de 2018 au cours de l'exercice 2019.
- Calculer les 2 premiers acomptes à verser en 2020.

### CORRIGE

441	521	15/02/2019 Etat, impôts sur le bénéfice 1 <sup>er</sup> acompte= 1 4 700 000 * 30% /3 Paiement d'acomptes	Banques	1 470 000	1 470 000
441	521	30/04/2019 Etat, impôt sur le bénéfice 2eme acompte= 1 4 700 000 * 30% /3	Banques	1 470 000	1 470 000
891	441	Dito Impôt sur le bénéfice Etat, impôt sur le bénéfice Impôt sur les sociétés de 2018 :15285000*30%		4 585 000	4 585 000
441	521	30/06/2019 Etat, impôt sur le bénéfice Solde : 4585500 – (1470000+1470000)	Banques	1 645 500	1 645 500

## **CHAPITRE 5 : LA REPARTITION DES RESULTATS**

### **I- GENERALITES**

#### **A- LES CONDITIONS DE REPARTITIONS DES BENEFICES**

Elles sont de deux ordres :

##### **1- Les conditions de forme**

L'assemblée générale ordinaire doit statuer annuellement sur la répartition du bénéfice de l'exercice écoulé. Elle se réunit dans un délai de 6 mois à compter de la clôture de l'exercice au cours duquel le bénéfice a été réalisé.

##### **2- Les conditions de fond**

La répartition des bénéfices s'appuie sur la loi et les statuts de la société concernée par le projet de répartition.<sup>8</sup>

#### **B- DETERMINATION DU BENEFICE A REPARTIR (BAR)**

**Bénéfice à répartir (BAR) = bénéfice comptable avant impôt – impôt sur les sociétés - reports à nouveau antérieur débiteur**

<sup>9</sup>

#### **C- L'AFFECTATION DU BENEFICE A REPARTIR**

La répartition des bénéfices s'appuie sur des règles légales et statutaires. Ainsi le bénéfice peut-être :

##### **1- Les réserves**

Ce sont des sommes prélevées sur le bénéfice et mises à la disposition de l'entreprise

###### **a- La réserve légale (111)**

Afin de respecter les obligations légales qui s'imposent à toutes les sociétés, il faut constituer une réserve légale. Les sociétés doivent affecter chaque année à la réserve légale de 10% du bénéfice à répartir de l'exercice. Cette obligation cesse dès que la réserve légale cumulée atteint 20% du capital de la société.

###### **b- les réserves statutaires (112)**

Les réserves statutaires sont prévues lors de la constitution de la société. Les statuts de chaque société définissent des règles de calcul qui leur sont propres.

Elles ont un caractère obligatoire.

<sup>8</sup> En cas de perte de l'exercice N on le reporte d'abord sur le résultat de l'exercice en cours

<sup>9</sup> Les reports à nouveau sont des sommes que l'on ne peut pas distribuer

c- **Les réserves facultatives (1181)**

Les autres réserves prennent souvent le nom de réserves facultatives. Leur montant est laissé au libre choix des actionnaires réunis en assemblée générale.

**2- Les distributions**

Ce sont des parts de bénéfices qui sont attribuée aux associés en rémunération de leurs apports. Elles comprennent deux éléments : l'intérêt statutaire (ou premier dividende) et le superdividende.

a- **L'intérêt statutaire**

Il est obtenu en appliquant **un certain taux t sur le capital libéré et non amorti**. Pour les actions libérées en cours d'exercice, l'intérêt statutaire est calculé en tenant compte d'un prorata temporis entre la date de libération et la fin de l'exercice.

b- **Le superdividende**

C'est un supplément de rémunération attribué aux actionnaires de manière proportionnelle à leurs apports. Toutes les actions ont droit au superdividende qu'elles soient libérées ou non libérées.

REMARQUE :

- Dividendes = intérêts statutaires + superdividendes
- Dividende unitaire = intérêt statutaire unitaire + superdividende unitaire
- Le compte utilisé est le 465 « **Apporteurs, dividendes à payer** »  
Les dividendes ont pour origine le bénéfice à distribuer. Ce dernier est égal au bénéfice à répartir déduction faite de la réserve légale et de la réserve statutaire majorée du report à nouveau antérieur (s'il est créditeur).

**Bénéfice à distribuer = BAR – RL + RAN antérieur (créditeur)**

Pour le report à nouveau antérieur :

- S'il est créditeur, il entre dans la détermination du bénéfice à distribuer
- S'il est débiteur, il entre dans la détermination du bénéfice à répartir

**3- Le report à nouveau de l'exercice (RAN)<sup>10</sup>**

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 pas pu affecter du fait des arrondis dans les calculs.

**II- PRESENTATION DU TABLEAU DE REPARTITION**

<b>BENEFICE COMPTABLE AVANT IMPOT</b>		<b>A</b>
Impôt sur les sociétés	Résultat fiscal * 30%	-B
<b>BENEFICE COMPTABLE APRES IMPOT</b>		<b>= C</b>
Report à nouveau antérieur débiteur		-D

<sup>10</sup> C'est la partie qu'on n'a pas pu distribuer

<b>BENEFICE A REPARTIR</b>		<b>= E</b>
Réserve légale	BAR * 10% ou reliquat de 20% du capital	-F
Réserve statutaire		-G
Report à nouveau antérieur crédeur		+H
<b>BENEFICE A DISTRIBUER</b>		<b>= I</b>
Intérêt statutaire	Capital libéré et anticipé * taux * temps	-J
Réserve facultative		-K
Superdividende	Superdividende unitaire * nombre d'actions	-L
<b>SOLDE 1</b>		<b>=M</b>
Report à nouveau		-M
<b>SOLDE 2</b>		<b>=0</b>

### III- ECRITURES COMPTABLES DECOULANT DU TABLEAU DE REPARTITION

<b>1301</b> 129	Résultat en instance d'affectation : bénéfice Report à nouveau *solde du RAN débiteur	<b>D</b>	<b>D</b>
<b>1301</b> <b>121</b> 111 112 1181 465 121	Résultat en instance d'affectation : bénéfice Report à nouveau Réserves légales Réserves statutaires Réserves facultatives Apporteurs, dividendes à payer Report à nouveau *suivant tableau de répartition	<b>E</b> <b>H</b>	<b>F</b> <b>G</b> <b>K</b> <b>J+L</b> <b>M</b>
<b>465</b> 521 442	Apporteurs, dividendes à payer Banques Etat, impôts retenus à la source *paiement des dividendes	<b>J+L</b>	<b>0,9*(J+L)</b> <b>0,1*(J+L)</b>

Application : CAS N°1 : le report à nouveau est connu :

<b>BENEFICE NET</b>		<b>9 000 000</b>
Report à nouveau antérieur débiteur		-
<b>BENEFICE A REPARTIR</b>		<b>9 000 000</b>
Réserve légale	9 000 000* 10%	-900 000
Réserve statutaire		-1 000 000
Report à nouveau antérieur crédeur		+150 000
<b>BENEFICE A DISTRIBUER</b>		<b>7 250 000</b>
Intérêt statutaire	10 000 *10 000* 5%* 4/4 * 12/12	-5 000 000
Réserve facultative		-300 000
Superdividende	Superdividende unitaire * nombre d'actions	-1 550 000
<b>SOLDE 1</b>		<b>= 400 000</b>

Report à nouveau		-400 000
<b>SOLDE 2</b>		<b>= 0</b>

1301	Résultat en instance d'affectation : bénéfice	9 000 000	
121	Report à nouveau créditeur	150 000	
111	Réserves légales		900 000
112	Réserves statutaires		1 000 000
1181	Réserves facultatives		300 000
465	Apporteurs, dividendes à payer		6 550 000
121	Report à nouveau de l'exercice *suivant tableau de répartition		400 000
465	Apporteurs, dividendes à payer	6 550 000	
521	Banques		5 895 000
442	Etat, impôts retenus à la source *paiement des dividendes		655 000

Application 2 cas n°2 : recherche d'un dividende approché et report à nouveau à déterminer

<b>BENEFICE NET</b>		<b>9 550 000</b>
Report à nouveau antérieur débiteur		-550 000
<b>BENEFICE A REPARTIR</b>		<b>9 000 000</b>
Réserve légale	20 000 000 – 19 800 000	-200 000
Réserve statutaire		—
Report à nouveau antérieur créditeur		—
<b>BENEFICE A DISTRIBUER</b>		<b>8 800 000</b>
Intérêt statutaire	10 000 * 10 000 * 6% * 4/4 * 12/12	-6 000 000
Réserve facultative		-1 200 000
Superdividende	100F * 10 000	-1 000 000
<b>SOLDE 1</b>		<b>600 000</b>
Report à nouveau		-600 000
<b>SOLDE 2</b>		<b>= 0</b>

1301	Résultat en instance d'affectation : bénéfice	550 000	
129	Report à nouveau *solde du RAN débiteur		550 000
1301	Résultat en instance d'affectation : bénéfice	9 000 000	
111	Réserves légales		200 000
1181	Réserves facultatives		1 200 000
465	Apporteurs, dividendes à payer		7 000 000
121	Report à nouveau de l'exercice *suivant tableau de répartition		600 000
465	Apporteurs, dividendes à payer	7 000 000	
521	Banques		6 300 000
442	Etat, impôts retenus à la source		700 000

	<b>*paiement des dividendes</b>		
--	---------------------------------	--	--

**Application cas n°3 : existence d'actions partiellement libérées**