Constitution de la société anonyme

Dans ce chapitre, comme dans les suivants, la comptabilité enregistre des **opérations juridiques** caractéristiques de la société anonyme (et qui se retrouvent presque à l'identique dans les S.A.R.L non étudiées spécifiquement ici) : création (constitution) ; vie courante (gestion ; impôt sur le bénéfice ; répartition des bénéfices), modification du capital (augmentation ; réduction…).

Les analyses comptables présentées sont à raccorder très étroitement **aux bases juridiques de ces opérations,** que cet ouvrage n'a pas la possibilité de rappeler. Il convient donc d'étudier ces chapitres en liaison avec le cours de **droit des sociétés** correspondant et, le cas échéant, avec la législation fiscale en cours. Toute cette partie du cours constitue en effet un « algèbre du droit », la comptabilité traduisant dans les enregistrements la diversité de ces opérations juridiques.

Pour faciliter la lecture de ces chapitres, le tableau dans les pages suivantes présente les comptes spécifiques susceptibles de traduire ces opérations.

I- Comptabilité de la constitution : Principes

L'enregistrement comptable commence après la **constitution définitive** de la société, c'est-à-dire après la tenue de l'Assemblée générale constitutive. Les écritures relatives à la création doivent constater, en deux étapes, la souscription du capital puis la réalisation des apports.

1- Souscription du capital social :

Cette étape est caractérisée par l'enregistrement des promesses d'apports et par la constitution du capital.

Elle se traduit par le Crédit du compte :

1111- Capital social

En contrepartie, on débite le compte :

3461- Associés-comptes d'apport en société

dans lequel apparaît la créance de la société sur les actionnaires.

2- Libération des apports :

On constate l'entrée des fonds (apports en « numéraire ») ou des biens apportés (apports « en nature ») :

Débit :	Banques (numéraires), Immobilisations, Stocks (nature)	Crédit : 3461 Associés, comptes d'apport

3- Comptabilisation :

Les apports sont intégralement libérés à la constitution.

Commentaire :

Cf. tableau suivant

1- Souscription du capital :

Elle se traduit par le crédit du compte

1111- Capital social

et la contrepartie par le débit du compte collectif

3461- Associés-comptes d'apport en société

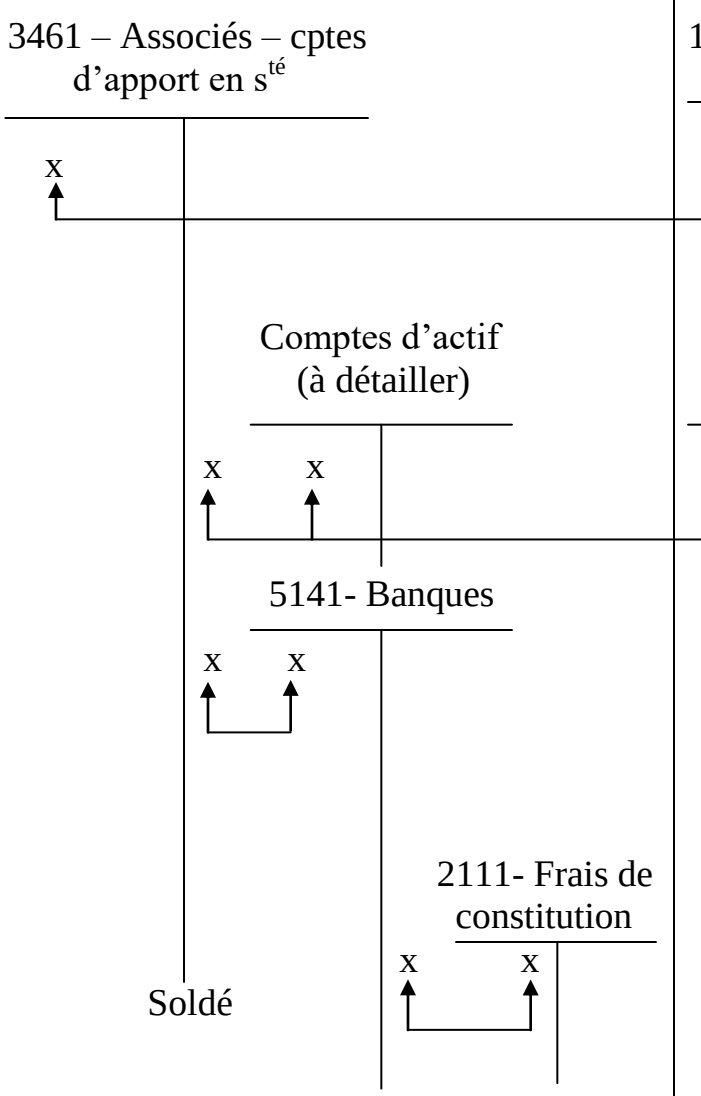
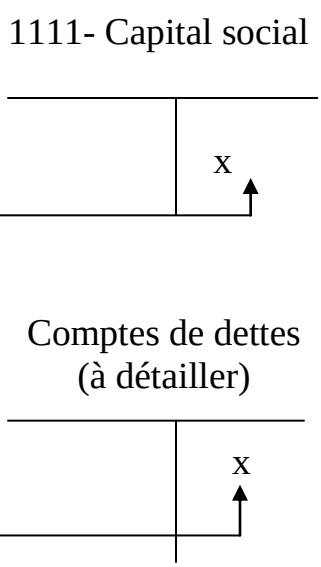
dans lequel apparaîtra la créance de la société sur les actionnaires.

2- Réalisation des apports (ou libération)

En cas d'apports mixtes, les biens seront inscrits au débit des comptes d'actif concerné et les dettes dans les comptes du passif exigible (généralement, les comptes du passif circulant hors trésorerie).

Comptes susceptibles d'être utilisés dans les prochains chapitres

Classe 1	Classe 2	Classe 4	Classe 6	Classes 7
1111- Capital social 11111- Capital non amorti 11112- Capital amorti 1119- Actionnaires, capital souscrit non appelé 1121- Primes d'émission 1123- Primes d'apport 1140- Réserve légale 1151- Réserves statutaires ou contractuelles 1152- Réserves facultatives 1161- Report à nouveau (S.C.) 1169- Report à nouveau (S.D.) 1181- Résultats nets en instance d'affectation (S.C.) 1189- Résultats nets en instance d'affectation (S.D.) 1191- Résultat net de l'exercice (créditeur) 11911- Résultat net de l'exercice (créditeur) 11912- Résultat de liquidation (créditeur) 1199- Résultats net de l'exercice (débiteur) 11991- Résultat net de l'exercice (débiteur) 11992- Résultat de liquidation (débiteur)	2111- Frais de constitution 2113- Frais d'augmentation du capital **Classes 3** 3453- Acomptes sur impôts sur les résultats 3461- Associés-comptes d'apport en société 3462- Actionnaires - capital souscrit et appelé non versé 3463- Comptes courants des associés-débiteurs 3468- Autres comptes d'associés-débiteurs 34681- Actionnaires défaillants 3508- Autres titres et valeurs de placement	4453- Etat, impôts sur les résultats 4458- Etat, autres comptes créditeurs 4461- Associés, capital à rembourser 4462- Associé, versements reçus sur augmentation du capital 4463- Comptes courants des associés-créditeurs 4465-Associés, dividendes à payer 4468- Autres comptes d'associés-créditeurs 44681-Actionnaires -versements anticipés 4488- Divers-créanciers	6145- Frais postaux et frais de télécommuni-cation 6171- Rému-nération du personnel 6181- Jetons de présence 6701- Impôts sur les bénéfices 6705- Imposition minimale annuelle des sociétés	7381- Intérêts et produits assimilés **Classe 8** 8600- Résultat avant impôts 8800- Résultat après impôts

Opération	Comptes du bilan	
	Actif	Passif
1) Souscription du capital 2) Réalisation des apports - en nature - en numéraire 3) Paiement des frais de constitution		

Exemple : La S.A « FRUTMAR » au capital de 1 200 000 DH divisé en 12 000 actions de 100 DH chacune est constituée le 1er janvier 1995. Toutes les actions ont été souscrites en numéraire et libérées intégralement à la souscription. Les fonds ont été déposés dans un compte ouvert au nom de la société, à la B.M.C.I qui a établi, le 10 janvier 1995, le chèque n° 175 632 de 15 300 DH a été adressé au notaire pour le paiement des frais de constitution (ce montant a été fixé sans calculs préalables).

Solution :

1°/ Formation du capital :

	1/1/95		
3461- Associés – comptes d'apport en société		1 200 000,-	
	1111- Capital social		1 200 000,-
Constitution de la S^{té} selon acte notarié N°			

2°/ Libération des apports :

	10/1/95		
5141- Banques		1 200 000,-	
	3461- Associés – comptes d'apport en société		1 200 000,-
Versement effectués suivant attestation bancaire N°			

3°/ Paiement des frais de constitution :

	15/1/95		
2111- Frais de constitution		15 300,-	
	5141- Banques		15 300,-
N/chèque N° 175 632 à l'ordre du notaire			

II- Appel par tranches :

1- Le mécanisme :

En pratique, la société en création appelle souvent la totalité des souscriptions en numéraire. Il arrive pourtant que l'appel par action soit seulement de moitié ou du quart (minimum légal) de la seconde moitié ou les autres quarts étant appelés à des époques ultérieures par l'administrateur unique ou le Conseil d'Administration suivant les besoins de trésorerie de la société.

Une distinction doit être faite entre le montant du capital social qui doit être libéré immédiatement à la constitution et la partie qui sera appelée et libérée ultérieurement et qui est enregistrée au **débit du compte** :

1119- ACTIONNAIRES, CAPITAL SOUSCRIT – NON APPELE

Exemple : La société anonyme « EL GAADA-CHENES » est créée le 10 juin 1995 avec un capital de 800 000 DH (8 000 actions de 100 DH), dont seule la moitié est libérée à la constitution par versement à la banque. Le 15/6/95, les frais de constitution sont réglés par chèque n° 384 675 de 12 000 DH.

Le 5 septembre 1995, le Conseil d'Administration demande aux actionnaires la libération de l'autre moitié, avant le 20 octobre 1995.

A cette dernière date, la société reçoit l'attestation bancaire n° 1508 par laquelle elle est informée que le montant appelé a été libéré en totalité avant même l'expiration du délai fixé.

Enregistrer les opérations précédentes dans les livres de la SA « EL GAADA CHENES ».

Solution :

1°/ Constatation de la souscription du capital et du versement de la première moitié de la valeur nominale des actions.

10/06/95

3461- Associés – comptes d'apport en société	800 000,-	
1111- Capital social		800 000,-
Constitution de la S^{té} suivant décision A.G.du …		

2°/ Constatation de la partie non appelée :

10/06/95

1119- Actionnaires, capital souscrit – non appelé	400 000,-	
3461- Associés – comptes d'apport en société		400 000,-
Partie non appelée : 50 DH x 8 000		

3°/ Libération de la première moitié :

10/06/95

5141- Banques	400 000,-	
3461- Associés – comptes d'apport en société		400 000,-
Libération de la première moitié du capital : 50 x 8 000 DH		

4°/ Règlement des frais de constitution :

15/06/95

2111- Frais de constitution	12 000,-	
5141- Banques		12 000,-
N/chèque N° 384 675		

5°/ Constatation de l'appel de la seconde fraction :

05/09/95

3462- Actionnaires- capital souscrit et appelé non versé	400 000,-	
1119- Actionnaires, capital souscrit – non appelé		400 000,-
Appel de la seconde moitié : 50 DH x 8 000 DH		

6°/ Constatation du versement de la seconde fraction:

20/10/95

5141- Banques	400 000,-	
3462- Actionnaires - capital souscrit et appelé non versé		400 000,-
Versement par les actionnaires de 50 x 8 000 DH suivant attestation bancaire N° 1508.		

2- Versements anticipés:

Lorsque la libération des actions est faite par tranches, les actionnaires sont autorisés à libérer leurs actions partiellement ou totalement par des versements anticipés. Les versements ainsi effectués avant la date d'exigibilité sont enregistrés au **crédit** du compte principal :

4468- Autres comptes d'associés – créditeurs.

qui peut être subdivisé en :

44681 : Actionnaires – versements anticipés

Exemple : Une société anonyme au capital de 2 000 000 DH (20 000 actions de 100 DH) reçoit, le 1er juillet 1996, un versement anticipé de 57 500 DH correspondant au dernier quart, non encore appelé, sur 2 300 actions.

Le dernier quart est appelé le 1er août 1996 et libéré le 15 septembre par versement au compte bancaire de la société.

Enregistrer les opérations ci-dessus.

Solution :

1°/ Enregistrement du versement anticipé :

01/07/96

5141- Banques	57 500,-	
44681- Actionnaires- versements anticipés		57 500,-
Versement anticipé de M. X, 25 x 2 300		

2°/ Appel du dernier quart :

01/08/96

3462- Actionnaires- capital souscrit et appelé non versé	500 000,-	
1119- Actionnaires, capital souscrit – non appelé		500 000,-
Appel du dernier quart 25 DH x 20 000		

3°/ Versement du dernier avec régularisation des versement anticipés :

10/09/96

5141- Banques 25 DH x 17 700	442 500,-	
44681- Actionnaires - versement anticipés pour solde	57 500,-	500 000,-
3462- Actionnaires- capital souscrit et appelé non versé pour solde		

3- Cas particuliers : retards et défaillance des actionnaires

a) Versements effectués en retard

Les statuts peuvent prévoir que pour tout versement effectué en retard, l'actionnaire supportera des intérêts de retard à un taux fixé pendant le nombre de jours séparant la date d'exigibilité de la date de la libération effective. Ces intérêts de retard sont enregistrés au crédit du compte : 7381 – INTERETS ET PRODUIT ASSIMILES

B) Actionnaires défaillants :

Il arrive que des actionnaires refusent de payer la fraction appelée par la société. Dans ce cas, les statuts contiennent, généralement, une clause dite « d'exécution forcée » autorisant la société à vendre les titres de l'actionnaire qui a failli à son engagement antérieur.

Principe de comptabilisation :

1° Constatation de la défaillance :

34681- Actionnaires défaillants 3462- Actionnaires- capital souscrit et appelé non versé	X	X	Pour le moment l'actionnaire défaillant doit à la s^{té} le montant de la fabrication appelée.

2°/ Exécution en bourse :

5141- Banques 34681- Actionnaires défaillants	P.V.	P.V.	Le prix de vente est fonction de la partie déjà libérée et de la fraction appelée.

3°/ Imputation des intérêts de retard et des frais :

34681- Actionnaires défaillants	X		- Les intérêts de retard se calculent sur la durée allant du dernier délai fixé pour le paiement jusqu'à la date d'exécution en bourse. - Les frais concernent généralement les frais d'envoi de la lettre recommandée (L.R.), du téléphone, du télex…
7381- Intérêts et produits Assimilés – intérêts de retard		X	
6145- Frais postaux et frais de télécommun.		X	

Débit	34681- Actionnaires défaillants	crédit
- Montant de la fraction - Intérêts de retard - Frais à sa charge		- Prix de cession des actions (P.V.)

Il présente temporairement un **solde créditeur**

* Règlement du reliquat dû éventuellement à l'actionnaire défaillant.

34681- Actionnaires défaillants		X	
5141- Banques			X
Règlement pour solde par chèque N°…			

Le compte « 34681 - Actionnaires défaillants » est alors **soldé**.