

UNITE D'ENSEIGNEMENT (UE) : TECHNIQUES DE GESTION II

DEUX (2) ELEMENTS CONSTITUTIFS

I. COMPTABILITE DES SOCIETES

II. ANALYSE FINANCIERE

COMPTABILITE DES SOCIETES SUIVANT LE SYSTEME COMPTABLE OHADA

Prof. Bob-David NZOIMBENGENE

Expert-Comptable

Commissaire aux Comptes agréé (BCC) des

établissements de crédits et IMF

Mandataire en Mines et Carrières

Expert LAB/CAMS

- ❑ Maitrise de différentes formes juridiques des sociétés commerciales en droit OHADA
- ❑ Connaissance des mécanismes et formalités de création des sociétés
- ❑ Maitrise des travaux de détermination du résultat fiscal et de calcul d'IBP
- ❑ Connaissance des formalités et travaux d'affectation du résultat

Objectifs du cours

- ❑ Connaissance de différents types de modification du capital et des formalités y relatives

- ❑ Gestion et analyse des opérations avec les parties liées

- ❑ Maîtrise des opérations de financement des sociétés commerciales

Objectifs du cours

- Maitrise des conséquences de la dissolution des sociétés commerciales et formalités qui s'en suivent
- Maitrise des opérations de fusion des sociétés commerciales.

Objectifs du cours

- 1 Introduction

- 2 Généralités sur les sociétés commerciales

- 3 Affectation du résultat

- 4 Gestion des opérat. avec les parties liées

- 5 Modifications du capital

- 6 Financement des sociétés commerciales

- 7 Dissolution des sociétés commerciales

- 8 Fusion des sociétés commerciales

Plan sommaire

- **Bob David Nzoimbengene L.** (2020), Comptabilité des sociétés suivant le système comptable OHADA révisé, Editions du CEPAS, Kinshasa.
- **Direction Générale des impôts,** (2021), Code des impôts, Kinshasa.
- **Journal Officiel de la RDC(2022),** Loi de finances n°21/029 pour l'exercice 2022, Kinshasa.
- **Journal Officiel de la RDC(2023),** Loi de finances n°22/071 pour l'exercice 2023, Kinshasa.

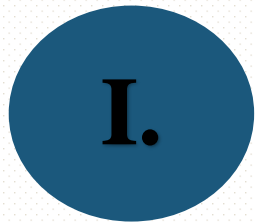
BIBLIOGRAPHIE

- **Marcel DOBILL** (2014), Comptabilité OHADA, Tome 3 comptabilité des sociétés, Editions KARTHALA et AECC, Paris.
- **OHADA** (2014), Acte Uniforme relatif au droit des sociétés commerciales et GIE, Journal officiel OHADA, Yaoundé.
- **OHADA** (2017), Acte Uniforme relatif au droit comptable et à l'information financière & système comptable OHADA, Journal officiel OHADA, Yaoundé.

BIBLIOGRAPHIE

□ **Paul Marc Loé-Mie et Nouhou Tari** (2018), Les nouveautés du plan comptable révisé de l'OHADA, Editions l'Harmattan, Paris.

BIBLIOGRAPHIE



I. INTRODUCTION

- Une activité commerciale peut être réalisée soit par une personne physique, soit par un groupe de personnes, appelé communément société ou GIE.
- Les sociétés commerciales sont des personnes morales commerçantes qui sont régies par des dispositions légales, notamment l'A.U.O. portant Droit des Sociétés Commerciales et G.I.E, l'A.U.O relatif au droit comptable et à l'information financière & Syscohada, la législation économique et la législation fiscale.

Introduction

Ces sociétés créées en application des dispositions juridiques, fiscales et comptables, réalisent des activités et opérations qui doivent être suivies de manière adéquate afin de connaître à tout moment le patrimoine de la société, appartenant aux propriétaires de la société, appelés communément associés ou actionnaires.

En vue d'assurer la gestion adéquate de la société, qui constitue un centre d'intérêt, non seulement pour ses propriétaires, mais également pour les différents partenaires notamment, l'Etat, le personnel, la sécurité sociale, les droits et obligations des associés doivent être clairement définis dans les statuts de la société de la société.

Introduction

Une comptabilité doit être mise en place afin de dégager à la fin de chaque exercice comptable le résultat comptable, devant être soumis à l'Impôt sur le Bénéfice et Profit et dont le solde après déduction de ce dernier, sera affecté conformément à la loi et aux statuts.

Dans la vie de ces sociétés, les associés ou actionnaires peuvent procéder soit aux opérations :

- ✓ d'affectation du résultat;
- ✓ de modification du capital (augmentation, réduction et d'amortissement);

Introduction

- ✓ relatives aux conventions réglementées;
- ✓ de fusion, scission ou d'apport partiel d'actif;
- ✓ de recherche de financement;
- ✓ de modification des statuts;
- ✓ de dissolution.
- ✓ de fusion

Introduction

Ces entités, comme toute autre personne, peuvent être amenées à disparaître par des actes de dissolution, soit par simple décision volontaire des associés ou actionnaires, soit par décision du Tribunal.

La comptabilisation des opérations indiquées dans les deux paragraphes précédents nécessite une bonne connaissance du droit commercial et des sociétés.

C'est ainsi que dans le cadre de ce cours nous allons passer en revue toutes ces opérations afin de doter chaque étudiant des outils nécessaires.

Généralités sur les sociétés commerciales

Conformément aux dispositions de l'article 4 de l'Acte Uniforme OHADA relatif aux sociétés commerciales et GIE, la société commerciale est créée par deux ou plusieurs personnes qui conviennent, par un contrat, d'affecter à une activité des biens en numéraire ou en nature, 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 dans les conditions prévues par le présent Acte Uniforme ».

Il sied de noter que l'article 5 de l'acte uniforme cité précédemment dispose que la société commerciale peut être également créée dans les cas prévus par le présent Acte Uniforme par une seule personne dénommée « associé unique », par un acte écrit ».

Définition

La société commerciale est vue comme un contrat car elle nécessite l'existence d'au moins deux personnes et comme un engagement unilatéral pour les sociétés unipersonnelles.

Ainsi, nous pouvons déduire que la société commerciale est un contrat par lequel deux ou plusieurs personnes conviennent d'apporter les ressources qu'ils vont mettre en commun, en vue de répondre à un certain nombre des besoins agents économiques, y compris eux-mêmes. Ce contrat de société est appelé statut.

Définition

En cas d'une société unipersonnelle, le contrat de société peut être défini comme un engagement unilatéral d'une personne physique ou morale d'apporter les ressources nécessaires, en vue de répondre à un certain nombre des besoins agents économiques, y compris lui-même. Même dans ce cas, ce contrat est toujours appelé statut.

Définition

Les statuts d'une société définissent entre autres les clauses relatives aux apports de chacun des associés ou actionnaires, au partage de bénéfice et à la contribution aux pertes, ainsi que les clauses relatives à la dissolution de la société.

Les apports de différents associés peuvent être effectués sous diverses formes :

- ❑ des espèces par **apport en numéraire**;
- ❑ des droits portant sur des biens en nature, mobiliers ou immobiliers, corporels ou incorporels, **par apport en nature** ;
- ❑ des connaissances techniques ou professionnelles ou des services, par apport en industrie (**interdit dans les SA**) ;

Tout autre apport est interdit.

Nature des apports

L'apport de chaque associé est réalisé en deux étapes :

- la promesse d'apport
- l'exécution de la promesse d'apport.

L'engagement de la promesse d'apport naît à partir du moment où l'associé ou l'actionnaire signe l'acte de constitution de la société. Par conséquent, la société créée dispose effectivement du capital souscrit et l'actionnaire ou l'associé concerné devient débiteur vis-à-vis de la société.

L'exécution de la promesse d'apport quant à elle se réalise lors de la libération du capital souscrit, soit en numéraire ou nature.

Nature des apports

Une personne créée suite à un accord (statuts) entre plusieurs personnes ou créée à l'initiative d'une seule personne n'est pas une personne physique capable de poser des actes elle-même directement. Elle est par contre une personne immatérielle et non physique, appelée « personne morale ». Elle n'est pas en mesure de poser le moindre acte par elle-même, malgré la personnalité juridique que lui confère le Ministère de la Justice, conformément aux dispositions de l'acte uniforme OHADA relatif au droit des sociétés et GIE.

Personnalité morale

En effet, conformément à l'article 198 de l'acte uniforme OHADA relatif au droit de sociétés et GIE, toute société jouit de la personnalité juridique à compter de son immatriculation au **Registre du Commerce et du Crédit Mobilier**, à moins que le présent Acte uniforme en dispose autrement.

Personnalité morale

Toute transformation régulière d'une société en une société d'une autre forme n'entraîne pas la création d'une personne juridique nouvelle. Il en est de même de la prorogation ou de toute autre modification statutaire. Elle ne constitue qu'une modification des statuts et est soumise aux mêmes conditions de forme et de délai que celle-ci.

En sus de l'immatriculation au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier auprès du Ministère de la Justice, Toute personne morale commerçante doit :

- se faire identifier auprès du Ministère de l'économie, afin d'obtenir son identification nationale, avant de démarrer ses activités;

Personnalité morale

- ❑ Obtenir l'autorisation d'ouverture de la mairie ou de la commune où est installé son siège social;
- ❑ se faire connaître auprès de l'administration fiscale, dans les quinze jours qui suivent le début de ses activités, en formulant une demande de Numéro d'Impôt ;
- ❑ s'affilier à en tant qu'en employeur auprès de la Caisse Nationale de Sécurité Sociale, l'Institut National de Préparation Professionnelle et l'Office National de l'Emploi

Personnalité morale

- souscrire dans les conditions prévues dans le code des impôts, des déclarations fiscales mensuelles (Taxe sur la Valeur Ajoutée, Impôt Professionnel sur la Rémunération, Retenue Locative, Impôt Mobilier, etc.) et annuelles (Impôt sur le Bénéfice et Profit, Impôt sur les Revenus Locatifs, état récapitulatif de tous les éléments imposables à l'Impôt Professionnel sur la Rémunération, etc.)
- Etablir tous les ans ses états financiers comprenant le bilan, le compte de résultat, le Tableau des flux de trésorerie et les notes annexes.

Personnalité morale

Conformément à l'acte Uniforme OHADA relatif au droit de sociétés et GIE, nous distinguons cinq formes de sociétés commerciales, à savoir :

- ❑ la Société en Nom Collectif ;
- ❑ la Société en Commandite Simple ;
- ❑ la Société A Responsabilité Limitée ;
- ❑ la Société Anonyme ;
- ❑ la Société par Actions Simplifiée

Types de sociétés commerciales

- **Nature de la société:** la société en Nom Collective est une société de personne, qui se connaissent mutuellement, dans laquelle tous les associés sont des commerçants et solidairement et indéfiniment responsables des dettes sociales de ladite société. Il est important de noter que les poursuites contre les associés ne peuvent être entamé qu'après au moins soixante (60) de la mise en demeure notifiée à la société, que les créanciers peuvent poursuivre les associés individuellement. Notons que ce délai de 60 jours peut être prorogé par décision de la juridiction compétente statuant à bref délai sans que la prorogation ne puisse excéder trente(30) jours.

Société en Nom Collectif

- **Dénomination sociale et Capital:** la dénomination de la société est précédée ou suivie en caractère lisibles des mots Société en Nom collective ou S.N.C en sigle. Pas de capital minimum exigé lors de la création et les part ne peuvent être cédées qu'avec un consentement unanime des associés ;

Société en Nom Collectif

- ❑ **Gérance:** Elle est gérée par un gérant désigné par les associés personne physique ou morale ;
- ❑ **Durée:** Elle a une durée de 99 ans renouvelable ;
- ❑ **Commissariat aux Comptes:** La nomination est facultative et devient obligatoire lorsque la société remplit deux de trois obligations suivantes:

	FCFA	CDF
Total Bilan >	250 000 000	481 350 000
Chiffre d'affaires >	500 000 000	962 700 000
	Nombre	
Effectif	50.	

Société en Nom Collectif

- **Assemblée Générale Annuelle:** Elle est tenue six mois après la clôture de l'exercice soit le 30 juin au plus tard, elle doit être tenue pour approuver le rapport de gestion, l'inventaire et les états financiers de synthèse établis par les gérants et décider de l'affectation du résultat.

Société en Nom Collectif

- **Nature de la société:** la société en Commandite Simple c'est une société de personne, dans laquelle coexistent deux types d'associés: les commandités qui sont des commerçants qui **s'engagent indéfiniment et solidairement au paiement des dettes sociales;** et les commanditaires encore appelés associés en commandite qui **ne sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports.** Il est important de noter que la poursuite contre les associés ne peut être entamée qu'après au moins soixante (60) jours de la mise en demeure notifiée à la société, que les créanciers peuvent poursuivre les associés individuellement. Notons que ce délai de 60 jours peut être prorogé par décision de la juridiction compétente statuant à bref délai sans que la prorogation ne puisse excéder trente(30) jours.

Société en Commandite Simple

- **Dénomination sociale et Capital:** la dénomination de la société est précédée ou suivie en caractère lisibles des mots Société en commandite simple ou S.C.S en sigle. Pas de capital minimum exigé lors de la création et les part ne peuvent être cédées qu'avec un consentement unanime des associés ;

Société en Commandite Simple

- ❑ **Gérance:** Elle est gérée par un gérant désigné par les associés personne physique ou morale ;
- ❑ **Durée:** Elle a une durée de 99 ans renouvelable ;
- ❑ **Commissariat aux Comptes:** La nomination est facultative et devient obligatoire lorsque la société remplit deux de trois conditions similaires aux SNC
- ❑ **Assemblée Générale Annuelle:** Elle est tenue six mois après la clôture de l'exercice soit le 30 juin au plus tard, elle doit être tenue pour approuver le rapport de gestion, l'inventaire et les états financiers de synthèse établis par les gérants

Société en Commandite Simple

- **Nature de la société:** La société A Responsabilité Limitée est une société constituée par une personne physique ou morale, ou entre deux ou plusieurs personnes physiques ou morales, dans laquelle les associés ne sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports et dont les droits sont représentés par des parts sociales.
- **Dénomination sociale et Capital:** La Société A Responsabilité Limitée est désignée par une dénomination sociale qui doit être immédiatement précédée ou suivie en caractères lisibles des mots : « **Société A Responsabilité Limitée** » ou du sigle : « **S.A.R.L.** ». le capital social de la Société A Responsabilité Limitée unipersonnelle ou pluripersonnelle est librement fixé par les associés en tenant compte de l'objet social.

Société A responsabilité limitée

- ❑ **Dénomination sociale et Capital:** le capital social défini dans les statuts est divisé en **parts sociales** égales dont la valeur nominale ne peut être inférieure à FCFA 5000 (équivalent à CDF 9.627).

- ❑ Les parts sociales ainsi créées doivent être :
 - ✓ souscrites en totalité par les associés ;
 - ✓ intégralement libérées lorsqu'elles représentent des apports en nature ;

Société A responsabilité limitée

✓ libérées lors de la souscription du capital de la moitié au moins de leur valeur nominale, lorsqu'elles représentent des apports en numéraire. La libération du surplus intervient en une ou plusieurs fois dans un délai de deux (2) ans à compter de l'immatriculation de la société au RCCM, selon les modalités définies par les statuts.

Société A responsabilité limitée

- ❑ L'évaluation de chaque apport en nature doit nécessairement être indiquée dans les statuts de la société.
- ❑ Pour assurer l'indépendance, l'exactitude et l'existence de cette valeur, cette évaluation doit être faite par un commissaire aux apports dès lors que la valeur de l'apport en nature considéré, ou que la valeur de l'ensemble des apports en nature considérés, est supérieure à francs CFA cinq millions (FCFA 5.000.000), soit CDF 9.627.000.

Société A responsabilité limitée

- Le commissaire aux apports établit un rapport qui :
 - ✓ décrit chacun des apports en nature et/ou avantages particuliers, selon le cas;
 - ✓ indique le mode d'évaluation adopté et les raisons pour lesquelles il a été retenu.
 - ✓ atteste que la valeur des apports correspond au moins à la valeur du nominal des parts à émettre.

Société A responsabilité limitée

- Il est important de souligner qu'à défaut d'évaluation faite par un commissaire aux apports ou s'il est passé outre à cette évaluation, les associés sont indéfiniment et solidairement responsables de l'évaluation faite des apports en nature et des avantages particuliers stipulés pendant une période de cinq ans.

Société A responsabilité limitée

- En cas de libération en numéraires, les fonds font l'objet d'un dépôt immédiat dans tout autre établissement de crédit ou de micro finance dument agréée, contre récépissé, dans un compte ouvert au nom de la société en formation, ou en l'étude d'un notaire.

Société A responsabilité limitée

- ❑ **Gérance:** La SARL est gérée par une ou plusieurs personnes physiques, associées ou non, nommées par les associés dans les statuts ou dans un acte postérieur, pour une durée arrêtée dans les statuts.
- ❑ En l'absence de dispositions statutaires, le ou les Gérants sont nommés pour une période **quatre ans**, renouvelable
- ❑ **Durée:** Elle a une durée de 99 ans renouvelable

Société A responsabilité limitée

- ❑ **Commissariat aux Comptes:** La nomination est facultative et devient obligatoire lorsque la société remplit deux de trois obligations suivantes

	FCFA	CDF
Total Bilan supérieur à	125 000 000	240 675 000
Chiffre d'affaires supérieur à	250 000 000	481 350 000
	Nombre	
Effectif supérieur	50.	

Société A responsabilité limitée

- **Assemblée Générale Annuelle:** Elle est tenue six mois après la clôture de l'exercice soit le 30 juin au plus tard. Elle doit être tenue pour approuver :
- ✓ le rapport de gestion;
 - ✓ l'inventaire et les états financiers de synthèse établis par les gérants
 - ✓ approuver les conventions réglementées.

Société A responsabilité limitée

- ❑ **Nature de la société:** La Société Anonyme est une société constituée par une personne physique ou morale, ou entre deux ou plusieurs personnes physiques ou morales, dans laquelle les actionnaires ne sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports et dont les droits des actionnaires sont représentés par des actions. Elle est constituée à l'issue d'une Assemblée Générale constitutive, qui approuve le procès verbal de création de la société.
- ❑ **Dénomination sociale et Capital:** La Société Anonyme est désignée par une dénomination sociale qui doit être immédiatement précédée ou suivie en caractères lisibles des mots « **Société Anonyme** » ou du sigle : « **S.A.** » et du mode d'administration de la société tel que prévu à l'article 414 de l'acte Uniforme OHADA relatif au droit de sociétés et GIE.

Société Anonyme

- ❑ **Dénomination sociale et Capital:** Le capital social minimum de la Société Anonyme unipersonnelle ou pluripersonnelle est fixé à FCFA 10.000.000 (soit équivalent à CDF 19 254 000).
- ❑ Le capital social d'une SA doit être :
 - ✓ divisé en actions dont le montant nominal en nombre entier est librement fixé par les statuts ;
 - ✓ entièrement souscrit avant la date de la signature des statuts ;

Société Anonyme

- Les actions ainsi créées doivent être :
 - ✓ souscrites en totalité par les actionnaires ;
 - ✓ intégralement libérées lorsqu'elles représentent des apports en nature ;
 - ✓ libérées lors de la souscription du capital d'un quart au moins de leur valeur nominale, lorsqu'elles représentent des apports en numéraire.

Société Anonyme

- La libération du surplus intervient dans un délai qui ne peut excéder trois ans à compter de l'immatriculation au RCCM, selon les modalités définies par les statuts ou par une décision du conseil d'administration ou de l'administrateur général.

Société Anonyme

- ❑ **Administration et Direction:** Le mode d'administration de chaque Société Anonyme est déterminé de manière non équivoque par les statuts qui choisissent entre la société anonyme avec conseil d'administration (qui est dirigée soit par Président Directeur Général ou soit président du conseil d'administration et un directeur général) ou soit la société anonyme avec administrateur général.
- ❑ **Durée:** Elle a une durée de 99 ans renouvelable ;
- ❑ **Commissariat aux Comptes:** La nomination est obligatoire dont la durée des fonctions du commissaire aux comptes désigné dans les statuts ou par l'assemblée générale constitutive est de deux (2) exercices sociaux et lorsqu'il est désigné par l'assemblée générale ordinaire la durée de sa fonction est de six (6) exercices sociaux

Société Anonyme

- **Assemblée Générale Annuelle:** Elle est tenue six mois après la clôture de l'exercice soit le 30 juin au plus tard, elle doit être tenue pour approuver le rapport de gestion, l'inventaire et les états financiers de synthèse établis par le conseil d'administration ou l'administrateur général et décider de l'affectation du résultat.

Société Anonyme

- **Nature de la société** : 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 sous réserve des règles impératives aux dispositions de l'article 353 de l'A.U. Les associés des S.A.S ne sont responsables des dettes sociales qu'à concurrence de leurs apports

Société Actions simplifiées

- **Dénomination sociale et Capital:** Elle est désignée par une dénomination sociale qui doit immédiatement précéder ou suivre en caractères lisibles des mots «**Société par Actions Simplifiée** » ou du sigle « **SAS** ». Lorsque cette société ne comporte qu'une seule personne, celle-ci est désignée « associé unique ». La société est alors désignée par une dénomination sociale qui doit immédiatement précéder ou suivre en caractères lisibles des mots «**Société par Actions Simplifiée Unipersonnelle** » ou du sigle « **SASU** ». Pas de capital minimum exigé lors de la création.

Société Actions simplifiées

- **Gérance:** La SAS ne comprend pas obligatoirement de Conseil d'Administration (contrairement aux SA de plus de trois actionnaires) et laisse aux statuts le soin de définir les conditions dans lesquelles la société est dirigée par son Président (qui a tous pouvoirs pour la représenter et l'engager vis-à-vis des tiers) et ses éventuels Directeurs Généraux ou Directeurs Généraux Adjointes ;
- **Durée:** Elle a une durée de 99 ans renouvelable ;

Société Actions Simplifiées

- ❑ **Commissariat aux Comptes:** La nomination est facultative et devient obligatoire en cas de dépassement de certains seuils. Ces seuils sont similaires à ceux d'une SARL. (**Total bilan 125 000 000 FCFA , Chiffre d'affaires 250 000 000 FCFA et Effectif du personnel 50**).
- ❑ **Assemblée Générale Annuelle:** Elle est tenue six mois après la clôture de l'exercice soit le 30 juin au plus tard, elle doit être tenue pour approuver le rapport de gestion, l'inventaire et les états financiers de synthèse établis par les gérants

Société Actions Simplifiées

Constitution des sociétés commerciales

La constitution d'une société commerciale est soumise à un certain nombre de formalités juridiques, sociales et fiscales.

□ **Formalités juridiques**

- la rédaction et la légalisation des statuts ;
- la rédaction du Procès-Verbal de l'Assemblée Générale constitutive (concerne uniquement les sociétés anonymes) ;
- l'immatriculation de la société au Registre de Commerce et du Crédit Mobilier (RCCM) du Ministère de la Justice (tribunal de commerce) ;

Formalités de constitution

Le présent chapitre traite de la constitution des principales sociétés, donc de la souscription aux apports effectués par les associés ou actionnaires lors de la création de la société.

La création d'une société fait appel à des connaissances relevant de plusieurs domaines. Seules les règles fondamentales relatives à la comptabilisation de la constitution ne sont pas suffisantes, les autres éléments relevant en particulier du droit des sociétés et du droit fiscal seront également abordés.

Donc dans ce chapitre, nous allons aborder les notions comptables, juridiques et fiscales relatives aux conditions de constitution des sociétés commerciales.

Introduction

- l'identification nationale de la société auprès du Ministère de l'Economie ;
- l'autorisation communale ou de la mairie ;
- la publication des statuts au Journal Officiel de la République Démocratique du Congo.

Il s'avère nécessaire de souligner que les statuts de la Société A Responsabilité Limitée sont établis par acte notarié ou par acte sous seing privé. Ceci revient à dire que les statuts d'une SARL peuvent ou ne pas être légalisés par un notaire.

Formalités de constitution

□ Formalités fiscales

La société créée, exonérée ou non, redevable d'impôts, droits, taxes, acomptes, est tenue de se faire connaître, dans les quinze jours qui suivent le début de ses activités, en formulant une demande de Numéro Impôt.

Aussi, sur le plan fiscal, la société en création ayant rempli les conditions d'assujettissement à la Taxe sur la Valeur Ajoutée, doit introduire une déclaration d'assujettissement auprès de l'Administration des Impôts, pour obtenir un avis d'assujettissement à la Taxe sur la Valeur Ajoutée.

Formalités de constitution

□ Formalités sociales

Quant aux dispositions sociales, la société nouvellement créée, immatriculée au RCCM, Identifiée au Ministère de l'Economie et disposant d'une autorisation communale ou de la marie, disposant d'un numéro impôt, doit assurer :

- son immatriculation à la Caisse Nationale de Sécurité Sociale (Ancien Institut National de Sécurité Sociale), en tant qu'employeur ;
- son immatriculation à l'Institut National de Pratique Professionnelle ;
- son immatriculation à l'Office National de l'Emploi.

Formalités de constitution

La constitution d'une société nécessite l'engagement de certaines dépenses, notamment :

- les taxes relatives à l'immatriculation au RCCM et à l'identification nationale ;
- la taxe relative à l'autorisation communale ;
- les droits et taxes relatifs à la légalisation des actes par le notaire et à leur publication au Journal Officiel ;
- les droits proportionnels (pour les sociétés anonymes) ;
- les honoraires de la personne chargée de la création de la société ;

Frais de premier établissement

- les transports ;
- l'hébergement, l'hôtel et le restaurant;
- la Taxe sur la Valeur Ajoutée ;
- les frais de consultation ;
- etc.

Conformément aux dispositions de l'acte uniforme OHADA, les frais de premier établissement sont comptabilisés dans les comptes de charges par nature et la Taxe sur la Valeur Ajoutée supportée dans le compte TVA supportée récupérable, si la société dispose d'un Avis d'Assujettissement à la Taxe sur la valeur Ajoutée.

Frais de premier établissement

▣ Comptabilisation des frais de premier établissement

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4454		Etat, TVA récupérable/serv. Ext. Et autres charges	A	
618		Autres frais de transport	B	
627		Etudes, Recherches et documentation	C	
628		Frais de télécommunication	D	
631		Frais bancaires	E	
632		Rémunération d'intermédiaires et conseils	F	
638		Autres charges externes	G	
641		Impôts et taxes directs	H	
646		Droits proportionnels	I	
	4712	Créditeurs Divers		X
	52	Banques		Y
	462	Associés compte courant		Z
		Constatation des frais de constitution		

Schéma de comptabilisation

□ **Comptabilisation des frais de premier établissement**

Cette écriture atteste qu'au moment de leur engagement, ces frais sont comptabilisés au débit des comptes de charges par natures concernées par le crédit d'un compte de trésorerie ou de tiers.

Schéma de comptabilisation

A la constitution de chaque société, les associés ou actionnaires qui marquent leur accord pour y participer souscrivent aux parts sociales ou actions créées, puis procèdent à la libération du capital souscrit.

Ainsi, nous pouvons dire que le capital social d'une société comprend la somme des apports en nature, en numéraire et en industrie des associés ou des actionnaires.

Opérations de souscription et libération

Le capital social est ainsi divisé en parts sociales ou actions de même valeur nominale. D'où les formules suivantes :

CAPITAL SOCIAL = Valeur Nominale * Nombre de parts ou d'actions

Valeur Nominale = Capital social / Nombre de parts ou d'actions

Nombre d'actions ou de parts = Capital social / Valeur Nominale

Opérations de souscription et libération

❑ Engagement des associés ou actionnaires

La promesse des apports des actionnaires ou des associés est comptabilisée en suivant le schéma comptable ci-dessous:

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4611		Associés, apports en nature	A	
4612		Associés, apports en numéraire	B	
21		Immobilisation incorporelle	C	
	101	Capital social		D
		Souscription du capital à la constitution		

Où :

- $D = A+B+C$
- C : Apport en industrie

Opérations de souscription et libération

❑ Libération des associés ou actionnaires

Lors de la libération des engagements pris par les actionnaires ou associés, il est important de noter que les apports en nature sont intégralement libérés, après une évaluation par le commissaire des apports qui certifie la valeur des apports réalisés.

Par ailleurs, les apports en numéraires peuvent ne pas faire l'objet d'une libération intégrale. Une libération minimum de la moitié est exigé lors de la libération pour une S.A.R.L, la partie restante sera appelée dans un délai de 2 ans. Alors que pour une société anonyme, un minimum de un quart est exigé, la somme restant sera appelée dans un délai de 3 ans.

Opérations de souscription et libération

La libération et les appels ultérieurs peuvent donner lieu à plusieurs cas de figure ci-après:

- Cas de versements anticipés;
- Cas des actionnaires retardataires;
- Cas des actionnaires défaillants.

Opérations de souscription et libération

La libération des apports des actionnaires ou des associés est comptabilisée en suivant le schéma comptable ci-dessous:

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
2.....		Immobilisation	E	
3.....		Stock	F	
4.....		Tiers débiteurs	G	
5.....		Trésorerie	H	
	4611	Associés, apports en nature		I
	4612	Associés, apports en numéraire		J
	4.....	Tiers créditeurs		K
		Libération du capital souscrit		

Où :

- $I = E + F + G - K$
- $J = H$

Opérations de souscription et libération

AFFECTATION DU RESULTAT

- L'entreprise poursuit plusieurs objectifs parmi lesquels nous pouvons citer la recherche du bénéfice, qui est l'un des objectifs fondamentaux du contrat de société.
- Le bénéfice qui représente la différence entre les produits et charges d'un exercice comptable, est partagé entre l'Etat et les associés.
- Il sied de rappeler que le premier, l'Etat a droit à une part minimale quel que soit le résultat, c'est-à-dire même en cas de perte, l'Etat a toujours un impôt sur le Bénéfice minimum.
- La répartition diffère selon le type de société.

Introduction

- Conformément aux dispositions de l'article 137 de l'Acte Uniforme OHADA portant Droit de sociétés Commerciales et GIE, à la fin de chaque exercice, le gérant ou le conseil d'administration ou l'administrateur général selon le cas, établit et arrête les états financiers de synthèse conformément aux dispositions des Actes Uniformes OHADA relatifs :
 - ✓ au droit comptable et à l'information comptable & système comptable OHADA;
 - ✓ au droit de sociétés et du GIE

Introduction

- l'affectation du résultat qui est décidée lors de l'approbation des comptes est précédée des étapes ci-après :
 - ✓ Clôture de l'exercice comptable ;
 - ✓ Certification des états financiers par un commissaire aux comptes
 - ✓ Détermination du résultat fiscal et calcul de l'impôt
 - ✓ Arrêté des comptes
 - ✓ Attestation de certification par le CAC/EC
 - ✓ Approbation des comptes

Introduction

- Au cours de l'exercice comptable qui se clôture, en règle générale, le 31 décembre de chaque année, les sociétés doivent mettre en place une organisation comptable qui respecte au moins les conditions de régularité et de sécurité ci-dessous :
 - ✓ la tenue de la comptabilité dans la langue officielle et dans l'unité monétaire légale du pays ;
 - ✓ la justification des écritures par des pièces datées, conservées, classées dans un ordre défini dans le document décrivant les procédures et l'organisation comptables, susceptibles de servir comme moyen de preuve et portant les références de leur enregistrement en comptabilité ;

Clôture des comptes

- le respect de l'enregistrement chronologique des opérations.
- l'identification de chacun de ces enregistrements précisant l'indication de son origine et de son imputation, le contenu de l'opération à laquelle il se rapporte ainsi que les références de la pièce justificative qui l'appuie ;
- le contrôle par inventaire de l'existence et de la valeur des biens, créances et dettes de l'entreprise. L'opération d'inventaire consiste à relever tous les éléments du patrimoine de l'entreprise en mentionnant la nature, la quantité et la valeur de chacun d'eux à la date de l'inventaire.

Clôture des comptes

- A date de la clôture comptable, la société qui a observé la tenue d'une comptabilité régulière, doit être en mesure de tirer une balance provisoire en six colonnes, issue du grand livre (issu du livre journal), permettant ainsi de passer aux travaux de fin d'exercice.
- Dans le cadre des travaux de fin d'exercice, les inventaires extracomptables sont organisés. Les données de ces derniers sont organisées et conservées de manière à justifier le contenu de chacun des éléments recensés du patrimoine.

Clôture des comptes

- ❑ Conformément aux dispositions de l'AUODSGIE, les CAC désignés volontairement ou obligatoirement (contrainte de la loi) procèdent aux travaux de certification, pour donner une opinion sur la sincérité, la régularité et la présentation de l'image fidèle du patrimoine, de la situation financière et du résultat de l'exercice écoulé.
- ❑ Il s'agit en fait d'un contrôle légal des comptes effectué par un professionnel compétent et indépendant, inscrit au tableau de l'ONEC.
- ❑ Dans le cadre de ces travaux, le CAC vérifie les valeurs et les documents comptables de la société et s'assure de la conformité de la comptabilité aux règles en vigueur

Certifications des comptes

- La finalité essentielle de ces travaux consiste à garantir la fiabilité de l'information comptable et financière produite par les entreprises et de concourir à la sécurité des relations commerciales, financières et boursières.
- A l'issue de ses travaux, le commissaire aux comptes propose éventuellement un récapitulatif des écritures d'ajustement et de reclassement.
- Une fois que ces écritures sont comptabilisées, la société peut tirer sa balance générale des comptes définitive et dégager le résultat avant Impôt et participation des travailleurs.

Certifications des comptes

- L'impôt sur le Bénéfice et Profit (IBP) est régi par les dispositions de l'Ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969, relative aux impôts cédulaires sur les revenus, telle que modifiée et complétée à ce jour.
- La base de calcul de l'IBP n'est pas le Résultat Comptable mais le résultat fiscal.
- La détermination du résultat fiscal nécessite la compréhension d'un certain nombre de concepts directement liés à cette notion, entre autres le résultat fiscal, le résultat comptable, les réintégrations, les déductions et les pertes reportables.
- **Résultat comptable** : c'est la différence entre les produits et les charges comptables de l'exercice.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Suivant la législation comptable OHADA ou bancaire, chaque grande ou moyenne entreprise établie en RDC détermine son résultat de l'exercice à travers le compte de résultat qui récapitule les produits et les charges en faisant apparaître, par différence, le bénéfice net ou la perte nette de l'exercice. De manière générale, il résulte de la différence entre l'ensemble des produits et profits (Classe 7 et comptes principaux pairs de la classe 8) et celui des charges (Classe 6 et comptes principaux impairs de la classe 8).

Résultat comptable = Total Produits – Total Charges

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Réintégrations : ce sont des charges qui ne sont pas admises du point de vue fiscal, en raison soit de leur caractère non professionnel, soit de l'absence de justification, soit en vertu d'une disposition légale expresse.

Déductions : ce sont des revenus non imposables à l'IBP soit en vue d'éviter la double imposition juridique, soit réalisés hors champs d'application de l'impôt soit en vertu d'une disposition légale expresse.

Pertes reportables : ce sont les pertes fiscales des exercices antérieurs (validées par l'Administration fiscale) que la loi autorise d'imputer sur les bénéfices ultérieurs réalisés.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Résultat fiscal provisoire : c'est le résultat imposable à déclarer à l'Administration fiscale. Il est obtenu après retraitements du résultat comptable. Le résultat imposable d'une entreprise se fonde sur le résultat comptable qui subit des aménagements résultant des préoccupations essentiellement fiscales. Ainsi, nous pouvons déduire que le droit fiscal s'aligne sur les règles comptables à quelques exceptions près.

Résultat fiscal provisoire = Résultat comptable + réintégrations – Déductions

Résultat fiscal définitif = Résultat fiscal provisoire – pertes fiscales reportables

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Comme indiqué ci-haut, le passage du résultat comptable au résultat fiscale consiste au retraitement du résultat comptable, pour déterminer le « résultat fiscal » ; ce dernier sert de base imposable pour le calcul de l'impôt sur les Bénéfices des sociétés.

Ainsi, pour devenir fiscal, le résultat comptable doit être corrigé conformément à la législation fiscale en vigueur par voie « extracomptable ».

Le résultat fiscal ainsi s'obtient de manière extracomptable en procédant à des réintégrations de toutes les charges non admises fiscalement, à la déduction de tous les produits et profits non imposables et éventuellement à la diminution des pertes fiscales antérieures.

Contrairement à ce que pensent certains experts ou professionnels, opérateurs économiques ou chercheurs, il n'existe pas de comptabilité fiscale.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

Les charges comptabilisées dans l'exercice et constituant les charges diminuées des produits pour dégager le résultat comptable, peuvent ne pas être admises du point de vue fiscal. Ces charges admises du point de vue comptable mais non admises du point de vue fiscal sont qualifiées de « charges à réintégrer » au résultat comptable pour déterminer le résultat fiscal. Les charges réintégrables peuvent être regroupées en quatre catégories :

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

- les charges relatives aux revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels ;
- les provisions ;
- les dotations aux amortissements exagérées ;
- les intérêts d'emprunt payés aux associés dans des sociétés autres que par actions ;
- les impôts sur les revenus, les pénalités, les astreintes et amendes ;
- Les charges ne répondant aux principes généraux de déductibilité.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

- Les dons, libéralités et subventions, à l'exception de ceux versés au fond social de la RDC, à des organismes de recherche, à des œuvres ou organismes d'utilité publique à caractère philanthropique et social et à des associations sportives, A condition que ces bénéficiaires soient situés en RDC, qu'il y ait des pièces justificatives probantes et que le montant total n'excède pas 0,5% du chiffre d'affaires de l'exercice.
- Les frais de communication à hauteur de 50 %.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

les charges relatives aux revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels

Conformément à l'article 60 de l'Ordonnance-loi n°69/009 du 10 février 1969, relatif aux impôts cédulaires sur les revenus, les revenus imposables à l'Impôt sur Revenus Locatifs et à l'Impôt Mobilier ne le sont pas à l'Impôt sur le Bénéfice et Profit. Il s'agit notamment :

- des revenus des actions et parts quelconques d'origine nationale émises par des sociétés établies en RDC;
- des revenus de tous les titres constitutifs d'emprunts d'origine nationale émis par des sociétés établies en RDC;
- des produits d'obligations, certificats de trésorerie, bons de trésor ou de caisse et tous autres titres analogues constitutifs d'emprunts émis par la RDC;

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

les charges relatives aux revenus imposables dans une cédule différente de celle des revenus professionnels

- des revenus locatifs des bâtiments et terrains sis en RDC.

Par conséquent, les charges liées à ces revenus ne sont pas fiscalement déductibles. Elles sont également à réintégrer.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

les provisions

Les provisions constituées pour faire face à des pertes, des charges ou à des dépréciations d'éléments de l'actif, à l'exception des provisions pour reconstitution des gisements miniers ou pour réhabilitation des sites miniers et des provisions pour la reconstitution du capital social pour les banques, ne sont pas fiscalement déductibles.

Les provisions sont, en principe, comptabilisées dans les comptes 69 et, exceptionnellement, dans les comptes 65.9 et 67.9.

Il est donc important de disposer des détails de ces comptes (Grand livre) pour déceler toutes ces provisions qui sont à réintégrer.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

les dotations aux amortissements exagérées

Du point de vue fiscal, le montant de la dépréciation subie au cours de chaque exercice se calcule au moyen d'un taux d'amortissement fixé d'après la durée normale d'utilisation déterminée. Suivant les dispositions légales en République Démocratique du Congo et les usages, les taux d'amortissement admis par l'administration fiscale sont :

- Immeubles : 2% à 5%
- Matériel et outillage : 10%
- Matériel roulant : 20% à 25%
- Agencements/installations : 10%

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

les dotations aux amortissements exagérées

Toute dotation calculée suivant un taux supérieur aux taux indiqués ci-haut, donne à une partie de la dotation aux amortissements excédentaire, qui n'est pas admise en déduction du point de vue fiscal. Cette partie excédentaire doit ainsi être réintégrée.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

Les intérêts d'emprunt payés aux associés dans des sociétés autres que par actions

En règle générale, les dispositions fiscales admettent que les intérêts d'emprunt versés à des tiers soient déductibles. Hors, les associés d'une Société A Responsabilité Limitée, d'une Société en Commandite Simple ou d'une Société en Nom Collectif ne sont pas considérés comme des tiers.

Par conséquent, les intérêts que la société leur paiera ne seront pas déductibles. Ils devront être réintégrés.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

Les impôts sur les revenus, les amendes, les astreintes et pénalités

Les impôts sur les revenus supportés ou non par la société, ne sont pas déductibles. Il s'agit de l'Impôt Professionnel sur le Rémunération (IPR), de l'impôt Mobilier (IM), de l'Impôt sur le Bénéfice et Profit des Prestataires Etrangers (IBPPE) et de l'Impôt sur les Revenus Locatifs (IRL). Ces impôts comptabilisés dans les charges de l'entreprise de la société doivent être réintégrés.

Aussi, L'Impôt Exceptionnel sur la Rémunération du Personnel Expatrié (IERE) n'est pas déductible de l'Impôt sur le Bénéfice, sauf pour les titulaires des titres miniers et leurs sous-traitants. L'IERE ainsi supporté fait l'objet d'une réintégration.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

Les impôts sur les revenus, les amendes, les astreintes et pénalités

Les amendes judiciaires et administratives (de même que les honoraires et frais relatifs aux infractions relevées) ainsi que les pénalités de tous ordres, comptabilisées dans les charges de la société doivent également être réintégrées. Elles ne sont pas admises fiscalement.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

Les charges ne répondant aux principes généraux de déductibilité

- Les charges ci-après ne sont pas admises du point de vue fiscal. Elles constituent ainsi les charges réintégrables :
- les dépenses à caractère personnel telles que l'entretien des ménages, les frais d'instruction, de congé ;
- les dépenses non nécessitées par l'exercice de la profession ;
- Les dons et libéralités ;
- Les impôts d'un tiers pris en charge par le redevable légal ;
- 50% des frais de communication

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les réintégrations

Les charges ne répondant aux principes généraux de déductibilité

- Les charges se rapportant aux exercices antérieurs ;
- Les pertes diverses non probantes ;
- Les charges et pertes non soutenues par des justificatifs probants ;
- Les charges du personnel ou frais de personnel n'ayant pas été imposés à l'IPR, à l'exception des indemnités de logement et de transport qui ne sont déductibles que lorsqu'elles ont été engagées suivant les limites légales et des charges relatives aux soins médicaux pour leur valeur réelle.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Les déductions

Comme indiqué dans les lignes ci-haut, les revenus imposables à l'Impôt sur Revenus Locatifs et à l'Impôt Mobilier ne le sont pas à l'Impôt sur le Bénéfice et Profit. Il s'agit notamment :

- des revenus des actions et parts quelconques d'origine nationale émises par des sociétés établies en RDC;
- des revenus de tous les titres constitutifs d'emprunts d'origine nationale émis par des sociétés établies en RDC;
- des produits d'obligations, certificats de trésorerie, bons de trésor ou de caisse et tous autres titres analogues constitutifs d'emprunts émis par la RDC;

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

b. Les déductions

- des revenus locatifs des bâtiments et terrains sis en RDC.

Aussi les produits de source étrangère (ne provenant pas des « opérations réalisées en R.D.Congo), les produits exonérés en vertu d'une disposition spécifique, notamment le Code des investissements (cas des entreprises dont les revenus sont partiellement exonérés), les reprises des provisions non admises du point de vue fiscal constituent les produits déductibles lors de la détermination du résultat fiscal.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

c. Pertes fiscales antérieures et IBP minimum payé

□ Lors de la détermination du résultat fiscal, la loi permet au contribuable de déduire des bénéfices réalisés, dans des conditions bien précises fixées aux articles 42 et 42 bis de l'Ordonnance-Loi n° 69/009 du 10 février 1969 relatives aux impôts cédulaires sur les revenus, telles que modifiées et complétées à ce jour :

- ✓ ses pertes fiscales des exercices antérieurs.;
- ✓ l'impôt minimum payé en cas de résultats déficitaires,

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

c. Pertes fiscales antérieures et IBP minimum payé

- Dans tous les cas, le plafonnement de l'imputation des pertes fiscales antérieures et de l'impôt minimum payé en cas de résultats déficitaires, est fixé à 60% du bénéfice fiscal provisoire de l'exercice avant leur imputation.
- En d'autres termes, les sociétés assujetties ne peuvent déduire ces pertes fiscales antérieures et l'impôt minimum payé qu'en cas de bénéfice fiscal provisoire et le montant à déduire ne peut pas dépasser 60% de ce dernier.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Détermination du résultat fiscal

- Après réintégration des charges non admises fiscalement ou non justifiées dans les revenus et déductions des produits non imposables ou déjà imposées, le résultat trouvé peut être :
 - ✓ Un résultat fiscal provisoire négatif ;
 - ✓ Un résultat fiscal provisoire positif.
- La détermination de ce Résultat Fiscal Provisoire (RFP) est présentée dans la formule ci-dessous :

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Détermination du résultat fiscal

Résultat Fiscal Provisoire = Résultat comptable + réintégrations – Déductions

- L'attitude à observer est ainsi différente, selon que le Résultat Fiscal Provisoire est positif (Bénéfice fiscal provisoire) ou qu'il est négatif (Perte fiscale provisoire).

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Détermination du résultat fiscal

- En cas de Résultat Fiscal Provisoire (RFP) négatif, le redevable légal (la société assujettie) est tenu de souscrire une déclaration reprenant l'impôt minimum, et ce conformément à l'Article 10 de la loi des finances de 2014, tel que modifié et complété à ce jour.
- L'Impôt sur les Bénéfices et Profits déterminé est alors égal à 1% du Chiffre d'affaires annuel déclaré.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Détermination du résultat fiscal

- En cas de Résultat Fiscal Provisoire (RFP) négatif, le redevable légal (la société assujettie) est tenu de souscrire une déclaration reprenant l'impôt minimum, et ce conformément à l'Article 10 de la loi des finances de 2014, tel que modifié et complété à ce jour.
- L'Impôt sur les Bénéfices et Profits déterminé est alors égal à 1% du Chiffre d'affaires annuel déclaré.
- En aucun cas, l'impôt minimum visé au paragraphe précédent ne peut être inférieur à :

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

Détermination du résultat fiscal

✓750.000 Francs Congolais pour les moyennes entreprises ;

✓2.500.000 Francs Congolais pour les grandes entreprises.

□L'impôt minimum n'est dû que pour un douzième par mois ou fraction de mois si le contribuable a commencé ses activités après le mois de janvier.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

d. Détermination du résultat fiscal

Résultat fiscal positif

- ❑ Quand le résultat fiscal après réintégrations et déductions est positif, il est recommandé de procéder à l'imputation des pertes fiscales et impôt minimum des exercices antérieurs, si ils existent.
- ❑ Le montant à imputer ne peut excéder 60 % du Résultat Fiscal Provisoire (RFP) de l'exercice ;
- ❑ Cette imputation des doit impérativement s'appliquer sur le premier exercice bénéficiaire (le surplus éventuel étant reporté à l'exercice bénéficiaire suivant) ;

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

d. Détermination du résultat fiscal

Résultat fiscal positif

- ❑ La possibilité de déduction des pertes fiscales antérieures et de l'impôt minimum payé les années antérieures, est perdue en cas d'absence ou de remise tardive de déclaration se rapportant à l'exercice au cours duquel la perte a été déterminée ;
- ❑ Cette option n'est pas autorisée pour un nouvel exploitant ou en cas de changement complet d'activité ou modification substantielle (modification raison sociale, fusion, apport partiel d'actifs...).

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

d. Détermination du résultat fiscal

Résultat fiscal positif

- De ce qui précède, le Résultat Fiscal Définitif peut être calculé suivant la formule indiquée ci-dessous :

Résultat fiscal provisoire = Résultat comptable + réintégrations - déductions

Résultat fiscal définitif = Résultat fiscal provisoire - (pertes fiscales antérieures + Impôts minimums antérieurs)

- En aucun cas, le total des pertes fiscales antérieures et des impôts minimums, à imputer ne peut dépasser 60% du résultat fiscal provisoire.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

d. Détermination du résultat fiscal

Résultat fiscal positif

- ❑ Dans ce cas l'IBP est calculé sur le résultat fiscal définitif, au taux de 30%
- ❑ L'IBP ainsi calculé ne peut en aucun cas être inférieur à 1% du chiffre d'affaires déclaré.
- ❑ Aussi, en aucun cas, l'impôt minimum visé au paragraphe précédent ne peut être inférieur à :
 - ✓ 750.000 Francs Congolais pour les moyennes entreprises;
 - ✓ 2.500.000 Francs Congolais pour les grandes entreprises.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

d. Détermination du résultat fiscal

Résultat fiscal positif

- L'impôt minimum n'est dû que pour un douzième par mois ou fraction de mois si le contribuable a commencé ses activités après le mois de janvier.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

- ❑ Le résultat comptable diminué de l'impôt sur le bénéfice et Profit donne le résultat net de l'exercice, qui est soumis à l'affectation, décision devant être prise par l'Assemblée Générale des associés ou des actionnaires ou l'associé unique, après arrêté des comptes par le Gérant, le Conseil d'Administration ou l'Administrateur Général.

Calcul de l'impôt sur le bénéfice

- ❑ Dans les sociétés en Nom Collectif, les sociétés en Commandite Simple et les Sociétés A Responsabilité Limitée, le commissaire aux comptes s'il existe adresse son projet de rapport au Gérant, pour permettre à ce dernier d'arrêter les comptes.

- ❑ Quant aux sociétés anonymes, le(s) Commissaire(s) aux Comptes dresse un rapport dans lequel il porte à la connaissance du conseil d'administration, de l'administrateur général ainsi que, le cas échéant du comité d'audit :
 - ✓ les contrôles et vérifications auxquels il a procédé et les différents sondages auxquels il s'est livré ainsi que leurs résultats

Arrêté des comptes

- ✓ les postes du bilan et des autres documents comptables auxquels des modifications lui paraissent devoir être apportées, en faisant toutes les observations utiles sur les méthodes d'évaluation utilisées pour l'établissement de ces documents ;
- ✓ les irrégularités et les inexactitudes qu'il a découvertes;
- ✓ les conclusions auxquelles conduisent les observations et rectifications ci-dessus sur les résultats de l'exercice comparés à ceux du dernier exercice.

Arrêté des comptes

- ❑ Ce rapport est mis à la disposition du président du conseil d'administration ou de l'administrateur général avant la réunion du conseil d'administration.
- ❑ Sur base de ce rapport du commissaire aux comptes s'il existe ou sur base de leur propre analyse si ce dernier n'a pas été désigné, les organes d'administration ou de direction (Gérance, le Conseil d'Administration ou l'Administrateur Général), arrête les comptes, prépare les états financiers et valide le rapport de gestion ainsi que le bilan social, le cas échéant.

Arrêté des comptes

- Le rapport de gestion expose la situation de l'entreprise durant l'exercice écoulé, ses perspectives de développement ou son évolution prévisible et, en particulier, les perspectives de continuation de l'activité, l'évolution de la situation de trésorerie et le plan de financement. Les événements importants, survenus entre la date de clôture de l'exercice et la date à laquelle il est établi, doivent également être mentionnés.
- Les comptes de l'exercice n sont arrêtés au plus tard dans les quatre mois qui suivent la clôture de l'exercice n, soit au plus tard le 30 avril de l'exercice n+1.

Arrêté des comptes

- ❑ Tous ces documents ainsi que la liste des conventions réglementées sont transmis aux commissaires aux comptes, quarante-cinq jours, au moins, avant la date de l'Assemblée générale annuelle ordinaire, qui doit obligatoirement se tenir 6 mois après la clôture de chaque exercice, pour statuer entre autre sur les modalités de l'affectation du résultat.
- ❑ L'assemblée générale décide donc de l'affectation du résultat de l'exercice (n-1) au cours de l'exercice (n) dans le respect des dispositions légales et statutaires.

Arrêté des comptes

- ❑ La loi n°004/2003 du 13 mars 2003 portant réforme des procédures fiscales en RDC, telle que modifiée et complétée à ce jour, dispose en son article 14 que les états financiers des entreprises soumises au régime de droit commun doivent être certifiés par un expert-comptable inscrit au tableau de l'ONEC.
- ❑ L'Administration des impôts est dans le droit de rejeter les états financiers annexés à la déclaration de l'IBP, s'ils ne sont pas certifiés par un expert-comptable actif inscrit au tableau de l'ONEC.

Emission d'une attestation de certification

- ❑ De même, la loi précitée, dispose en son article 93 ter, les sanctions pécuniaires ci-après en cas de défaut de certification des états financiers annuels des entreprises par un expert-comptable actif inscrit au tableau de l'ONEC :
 - ❑ **100 000 000 Francs congolais en cas de premier manquement ;**
 - ❑ **200 000 000 Francs congolais en cas de récidive.**
- ❑ Les travaux de certification devant aboutir à l'émission d'une attestation de certification ne sont à pas confondre avec ceux réalisés pour exprimer une opinion d'audit sur les états financiers annuels.

Emission d'une attestation de certification

- ❑ Les travaux de certification devant aboutir à l'émission d'une attestation de certification sont réalisés conformément à la norme professionnelle spécifique ONEC/RDC n°2024/001 sur la certification des états financiers annuels de synthèse accompagnant la déclaration fiscale de l'Impôt sur les Bénéfices et Profits.
- ❑ Conformément à cette norme, les procédures à mettre en œuvre avant l'émission de l'attestation de certification au plus tard le 29 avril de l'exercice suivant, sont détaillées ci-dessous :

Emission d'une attestation de certification

- ✓ Vérification de l'existence d'une balance générale des comptes à six colonnes et des balances auxiliaires.
- ✓ Vérification de l'existence du Grand livre des comptes tenus en français et en Franc Congolais.
- ✓ Vérification de la conformité aux exigences légales du référentiel comptable appliqué pour l'élaboration des états financiers.
- ✓ Assurance sur l'équilibre des totaux de l'actif et du passif du bilan ainsi que ceux des colonnes de la balance générale.

Emission d'une attestation de certification

- ✓ Assurance sur la conformité à la convention d'intangibilité du bilan (Correspondance du bilan d'ouverture de l'exercice N avec le bilan de clôture de l'exercice N-1).
- ✓ Vérification de la concordance et la cohérence des états financiers (y compris les notes annexes) avec la balance générale, les données statistiques et fiscales, le tableau de détermination du résultat fiscal et la déclaration fiscale de l'IBP.
- A l'issue de ses travaux, l'expert-comptable ou le CAC établit une attestation de certification qui reprendre les informations minimales ci-après :

Emission d'une attestation de certification

- ✓ Une introduction qui rappelle l'objet de la mission.
- ✓ Une information relative à l'arrêté ou non des états financiers annexés à l'attestation
- ✓ Une information relative à l'approbation ou non des états financiers annexés à l'attestation.
- ✓ Le nombre de pages des états financiers
- ✓ Une présentation des chiffres clés des états financiers avec les comparatifs de l'exercice précédent (Total bilan, Capitaux propres, Résultat net, Total produits, Total charges, Total stocks, masse salariale)

Emission d'une attestation de certification

- ✓ Les procédures mises en œuvre.
- ✓ La conclusion sans observation ou avec observations;
- ✓ Le lieu, la date, la signature et l'hologramme.

Emission d'une attestation de certification

- ❑ Dans toute société commerciale, une assemblée générale des associés doit être réunie dans un délai de six mois à partir de la clôture des comptes.
- ❑ La prorogation de ce délai peut être accordée par décision de justice sur requête des dirigeants.
- ❑ Lors de cette assemblée qui se tient au plus tard le 30 juin de chaque année, les associés (actionnaires) doivent en particulier :
 - ✓ Approuver les comptes qui leur sont présentés ;
 - ✓ Décider de l'affectation des résultats (articles 140 et 142 du droit des sociétés OHADA).
- ❑ L'approbation des comptes n'intervient qu'après arrêté des comptes.

Règles générales d'affectation

- ❑ A la clôture de chaque exercice, le gérant ou le conseil d'administration ou l'administrateur général, selon le cas, établit et arrête les états financiers de synthèse conformément aux dispositions de l'AUODCIF
- ❑ Cet arrêté des comptes, comme indiqué dans le point précédent, intervient au plus tard le 30 avril de l'année suivante.
- ❑ Le résultat affecté est un résultat net d'impôt, c'est-à-dire après déduction de l'Impôt sur le Bénéfice et Profit.

Règles générales d'affectation

- ❑ Dans une Société en Nom Collectif ou dans une Société en Commandite Simple, la constitution des réserves légales n'est pas obligatoire, mais les statuts peuvent prévoir la constitution d'autres réserves (statutaires).
- ❑ Les réserves contribuent à améliorer la crédibilité de l'entreprise et à améliorer l'épargne car les réserves sont gardées dans les banques. Dans ce cas :

Bénéfice à distribuer = Résultat de l'exercice N + Report à Nouveau (N-1) – Réserves statutaires antérieures

Règles générales d'affectation

- ❑ La répartition du bénéfice entre les associés se fait proportionnellement à leurs apports.

- ❑ Dans les Sociétés A responsabilité Limitée ou Sociétés Anonymes, la répartition des bénéfices est plus complexe que dans les sociétés de personnes pour les raisons suivantes :
 - ✓ le capital étant la seule garantie des tiers qui n'ont aucun recours contre les associés, il est de règle de ne pas distribuer tous les bénéfices, mais d'en conserver une partie sous forme de réserves qui accroissent le crédit de l'entreprise ;

Règles générales d'affectation

- ✓ la constitution des réserves s'impose également pour répondre au développement de la société et au besoin des moyens d'exploitation.
- La répartition est prévue par une clause des statuts mais elle est influencée par de nombreuses dispositions réglementaires.
- L'assemblée peut décider la distribution de tout ou partie des réserves à la condition qu'il ne s'agisse pas de réserves considérées comme indisponibles par la loi ou par les statuts

Règles générales d'affectation

- ❑ La loi oblige les sociétés à doter chaque année une réserve légale représentant 10% du bénéfice à répartir, diminué le cas échéant des pertes antérieures. Cette dotation cesse d'être obligatoire lorsque la réserve atteint 20% du capital social, y compris le capital non appelé.
- ❑ En somme, dans les Sociétés A responsabilité Limitée ou Sociétés Anonymes, Le bénéfice distribuable est constitué par le bénéfice de l'exercice, augmenté du report bénéficiaire ou diminué des pertes antérieures ainsi que de la réserve légale et éventuellement d'une réserve statutaire et du bonus alloué aux travailleurs sur le résultat réalisé.

Règles générales d'affectation

- ❑ La réserve statutaire : elle est stipulée par les statuts, sa dotation chaque année est obligatoire tant que les statuts ne sont pas modifiés.
- ❑ Les réserves facultatives : elles sont laissées à l'appréciation du conseil d'administration, mais doivent toujours être approuvées par l'assemblée générale des actionnaires.
- ❑ La répartition des bénéfices s'effectue conformément aux statuts, qui stipulent généralement que la répartition du bénéfice à distribuer se fait proportionnellement aux apports en capital de chaque associé (actionnaire).

Règles générales d'affectation

En cas de bénéfice comptable

Comptabilisation de l'Impôt, participation des travailleurs au bénéfice et résultat en instance d'affectation

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
891		Impôt sur le bénéfice et profit de l'exercice	A	
	441	Etat, Impôt sur le Bénéfice		A
		Prise en charge de l'IBP		
874		Participation contractuelle des travailleurs au bén.	B	
	426	Personnel, participation aux bénéfices		B
		Constatation du bonus sur le bénéfice		

Comptabilisation

En cas de bénéfice comptable

Comptabilisation de l'Impôt, participation des travailleurs au bénéfice et résultat en instance d'affectation

426		Personnel, participation aux bénéfices	B	
	4313	Caisse de retraite obligatoire (INSS)		X
	4318	Autres cotisations sociales ONEM & INPP		Y
	4472	Impôts sur les salaires		Z
	52	Banques		W
		Paieement bonus sur le bénéfice		
441		Impôt sur le bénéfice et profit de l'exercice	C	
	52	Banque		C
		Pyt de l'IBP		
131		Résultat net : Bénéfice	A+B+C	
	891	Impôt sur le bénéfice et profit de l'exercice		A
	874	Participation contractuelle des travailleurs au bén.		B
	1301	Résultat en instance d'affectation : Bénéfice		C
		Pour Solde IBP, participation des travailleurs et Résultat net		

Comptabilisation

En cas de bénéfice comptable

Affectation du résultat bénéficiaire après impôt

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
1301		Résultat en instance d'affectation : Bénéfice	A	
121		Report à Nouveau créditeur : solde n-1	B	
	111	Réserve légale		C
	112	Réserves statutaires		D
	129	Report à Nouveau débiteur : solde n-1		E
	121	Report à Nouveau créditeur de la période		F
	118	Autres réserves		G
	465	Associés Dividendes à payer		H
		Affectation du bénéfice		

Comptabilisation

En cas de bénéfice comptable

Impôt Mobilier sur les dividendes à payer

Comp tes		Description	Monta nt	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
465		Associés Dividendes à payer	K	
	4471	Impôt Général sur le Revenu (IM)		K
		Constatation de l'IM sur dividendes		

Comptabilisation

En cas de perte comptable

Comptabilisation de l'Impôt et du résultat en instance d'affectation

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
891		Impôt sur le bénéfice et profit de l'exercice	A	
	441	Etat, Impôt sur le Bénéfice		A
		Prise en charge de l'IBP		
441		Impôt sur le bénéfice et profit de l'exercice	C	
	52	Banque		C
		Pyt de l'IBP		
1309		Résultat en instance d'affectation : Perte	A+B	
	891	Impôt sur le bénéfice et profit de l'exercice		A
	139	Résultat net : Perte		B
		Solde IBP et participation des travailleurs		

Comptabilisation

En cas de perte comptable

Affectation du résultat déficitaire après impôt

Comp tes		Description	Mont ant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
129		Report à Nouveau débiteur	X	
	1309	Résultat en instance d'affectation : Perte		X
		Affectation de la perte		

Comptabilisation

***COMPTES COURANTS DES
PROPRIETAIRES ET
OPERATIONS AVEC LES PARTIES
LIEES***

❑ Dans la gestion d'une société, hormis des opérations relatives à la participation des associés ou actionnaires au capital, à la répartition des dividendes, les associés peuvent entretenir d'autres relations avec la société, telles que les opérations commerciales comme clients ou fournisseurs, les prestations de service et les opérations financières.

❑ Le suivi de ces différentes opérations nécessite l'ouverture des comptes clients, fournisseurs, débiteurs ou créditeurs divers et des comptes courants des associés.

INTRODUCTION

❑ La gestion de ces opérations avec les associés nécessite également une certaine prudence dans le chef du gérant ou de la direction et éventuellement du conseil d'administration ou de l'administrateur général, selon le cas, afin de :

- ✓ distinguer les opérations courantes des opérations réglementées
- ✓ éviter les conventions interdites.

INTRODUCTION

❑ Conformément à l'article 356 de l'AUODSGIE, à peine de nullité du contrat, il est interdit aux **personnes physiques, gérantes ou associées**, d'une SARL, de contracter, sous quelque forme que ce soit

:

- ✓ des emprunts auprès de la société;
- ✓ de se faire consentir par elle un découvert en compte-courant ou autrement.
- ✓ de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers.

❑ Cette interdiction s'applique également aux conjoints, ascendants et descendants des personnes visées ci-haut, ainsi qu'à toute personne interposée.

CONVENTIONS INTERDITES

❑ Quant aux SAs, l'article 450 de l'AUODSGIE stipule qu'à peine de nullité de la convention, il est interdit aux personnes ci-après de contracter, sous quelque forme que ce soit, des emprunts auprès de la société, de se faire consentir par elle un découvert en compte-courant ou autrement, ainsi que de faire cautionner ou avaliser par elle leurs engagements envers les tiers :

- ✓ administrateurs ;
- ✓ directeurs généraux et directeurs généraux adjoints ;
- ✓ conjoints, ascendants ou descendants des personnes précitées et aux autres personnes interposées.

CONVENTIONS INTERDITES

- ❑ Cette interdiction ne s'applique pas aux personnes morales membres du conseil d'administration. Toutefois, leur représentant permanent, lorsqu'il agit à titre personnel, est également soumis à ces dispositions.
- ❑ Lorsque la société exploite un établissement bancaire ou financier, cette disposition ne s'applique pas aux opérations courantes conclues à des conditions normales.

CONVENTIONS INTERDITES

❑ Par convention réglementée dans les SARL, il faut entendre :

- ✓ toute convention intervenue directement ou par personne interposée entre la société et l'un de ses gérants ou associés
- ✓ toute convention avec une société dont un associé indéfiniment responsable, gérant, administrateur, directeur général, administrateur général ou autre dirigeant social est simultanément gérant ou associé de la SARL
- ✓ toute convention entre une entreprise individuelle dont le propriétaire est simultanément gérant ou associé de la SARL

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

- ❑ Une fois qu'il est au courant d'une telle convention, le gérant doit aviser le CAC, s'il en existe un, dans un délai d'un mois, à compter de la conclusion desdites conventions.
- ❑ Lorsque l'exécution d'une convention conclue au cours d'exercices antérieurs est poursuivie au cours du dernier exercice, le gérant doit informer le CAC de cette situation, au plus tard le 31 janvier de l'année qui suit celle de la clôture du dernier exercice, soit le 31 janvier n+1.
- ❑ Conformément à l'article 350 de l'AUODSGIE, l'AG doit approuver (autoriser) toute convention réglementée, lors de sa réunion ordinaire

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

- ❑ L'associé concerné ne prend pas part au vote de la délibération relative à la convention et ses voix ne sont pas prises en compte pour le calcul de la majorité. A défaut, la délibération est nulle
- ❑ Toutefois, lorsqu'il s'agit d'une SARL unipersonnelle et que cette convention est conclue avec cet unique associé, il est demandé à ce dernier de la renseigner (faire mention) simplement sur le registre des délibérations.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

- ❑ A cet effet, il est demandé au(x) gérant(s) ou au CAC, s'il en existe un, de présenter à l'AGOA, un rapport sur ces conventions réglementées, y compris celles conclues au cours d'exercices antérieurs, dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice.
- ❑ L'AGOA ne peut pas approuver les conventions réglementées en l'absence du rapport du Gérant ou du CAC s'il en existe un.
- ❑ Si non, toutes les délibérations relatives aux conventions réglementées, prises en l'absence de ce rapport sont nulles

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

❑ Le rapport du Gérant ou du CAC sur les conventions réglementées, à adresser à l'AGOA, doit contenir obligatoirement les informations ci-dessous :

- ✓ l'énumération des conventions soumises à l'approbation de l'assemblée;
- ✓ l'identification des parties à la convention et le nom des Gérants ou associés intéressés;
- ✓ la nature et l'objet des conventions;
- ✓ les modalités essentielles de ces conventions, notamment les prix pratiqués, des ristournes et commissions consenties, les délais de paiement, des ristournes ou des commissions consenties

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

- ✓ Toute modalité ou clause essentielle permettant aux associés d'apprécier l'intérêt qui s'attachait à la conclusion des conventions analysées;
- ✓ l'importance des fournitures livrées ou des prestations de services fournies ainsi que le montant des sommes versées ou reçues, concernant les conventions conclues au courant de l'exercice passé ou celles conclues au cours d'exercices antérieurs et dont l'exécution s'est poursuivie au cours du dernier exercice.

❑ Les résolutions de l'AGO, relatives aux conventions réglementées, peuvent être annulées, si le rapport du CAC ou du gérant ne contient pas toutes ces informations.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

❑ En cas de non autorisation ou non approbation des conventions réglementées par AGOA, les conventions concernées produisent néanmoins leurs effets, à charge pour le Gérant ou l'associé contractant de supporter individuellement ou solidairement, selon le cas, les conséquences du contrat préjudiciables à la société.

❑ Dans ce cas, l'action en responsabilité doit être intentée dans un délai de trois(3) ans à compter de la conclusion de la convention ou, si elle a été dissimulée, de sa révélation.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SARL

❑ Par convention réglementée dans les SA, il faut entendre :

- ✓ toute convention entre une SA et l'un de ses administrateurs, son Directeur Général (DG) ou l'un de ses Directeurs Généraux Adjointes (DGA);
- ✓ toute convention entre une société et un actionnaire détenant une participation supérieure ou égale à dix pourcent (10%) du capital de la société ;
- ✓ toute convention à laquelle une des personnes citées, est indirectement intéressé ou dans laquelle elle traite avec la société par personne interposée;

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

✓ toute convention intervenant entre une société et une personne morale, si l'un des administrateurs, le directeur général, le directeur général adjoint ou un actionnaire détenant une participation supérieure ou égale à dix pour cent (10%) du capital de la société, est propriétaire de la personne morale ou associé indéfiniment responsable.

□ Toutes les conventions à signer par une Société Anonyme, qui répondent à la définition donnée ci-haut, doivent être soumises à l'autorisation préalable du Conseil d'Administration (Article 438 de l'AUODSGIE).

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ Dans une SA, tout membre de l'organe d'administration ou de gouvernance (administrateur, DG, DGA, actionnaire intéressé) est tenu d'informer le CA dès qu'il a connaissance d'une convention soumise à son autorisation
- ❑ Dans cette communication, la personne qui informe doit indiquer sa situation et son intérêt personnel au regard de ladite convention, en précisant ses participations, son rôle et ses liens personnels avec les autres parties à la convention et la mesure dans laquelle il pourrait en tirer un avantage personnel.
- ❑ S'il est administrateur, il ne doit pas prendre part au vote relatif à l'autorisation sollicitée.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ Dans ce cas, la voix de cet administrateur ne devrait pas être prise en compte pour le calcul du quorum et de la majorité pour les besoins de cette délibération.
- ❑ En cas de non-respect de ces dispositions, la délibération relative à l'autorisation de la convention concernée est nulle.
- ❑ Le PCA ou le PDG dispose d'un délai maximum d'un (1) mois après la conclusion d'une convention réglementée, pour aviser le commissaire aux comptes.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ Cependant, lorsque l'exécution d'une convention conclue et autorisée au cours d'exercices antérieurs est poursuivie au cours du dernier exercice, le Conseil d'Administration doit informer le commissaire aux comptes de cette situation, au plus tard le 31 janvier de l'année qui suit celle de la clôture du dernier exercice, soit le 31 janvier n+1.

- ❑ Toutes les conventions autorisées par le Conseil d'Administration et conclues doivent être soumises à l'approbation de l'AGOA statuant sur les comptes de l'exercice écoulé.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ A cet effet, le CAC présente, sur ces conventions, un rapport spécial à l'attention de ladite assemblée générale, qui approuve ou désapprouve les conventions autorisées par le CA.

- ❑ Le rapport spécial du CAC indique :
 - ✓ les conventions soumises à l'approbation de l'AGO ;
 - ✓ les noms des administrateurs, DG, DGAs ou actionnaires intéressés ;
 - ✓ la nature et l'objet des conventions et leurs modalités essentielles notamment l'indication du prix pratiqués, des ristournes ou des commissions consenties ;

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ✓ l'état de l'importance des fournitures livrées et des prestations de service fournies ainsi que du montant des sommes versées ou reçues au cours de l'exercice, en exécution des conventions concernées;
 - ✓ toutes autres indications permettant aux actionnaires d'apprécier l'intérêt qui s'attache à la conclusion des conventions analysées.
- ❑ Ainsi, les résolutions d'approbation des conventions réglementées prises par AGO peuvent être annulées dans le cas où le rapport spécial du CAC ne contient pas les informations indiquées ci-haut

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ A défaut du rapport spécial du CAC, les résolutions d'approbation prises par l'AGO sont nulles.
- ❑ Le CAC est appelé à mettre en place les diligences nécessaires pour s'assurer que la société observe toutes les dispositions légales relatives aux conventions réglementées.
- ❑ En cas de découverte d'une violation quelconque, il doit dénoncer cela dans son rapport à l'assemblée générale (2^{ème} partie du rapport général « vérifications spécifiques » ou dans son rapport spécial).

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ Les conventions approuvées ou désapprouvées par l'AGO produisent leurs effets à l'égard des cocontractants et des tiers sauf lorsqu'elles sont annulées pour fraude.

- ❑ Toutefois et même en l'absence de fraude, les conséquences dommageables pour la société, des conventions réglementées, notamment les pertes subies par la société et les bénéfices indus tirés de la convention, peuvent être mises à la charge :
 - ✓ de l'administrateur, du DGA et/ou DGA;
 - ✓ de l'actionnaire intéressé
 - ✓ Et éventuellement des autres membres du conseil d'administration.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ De même, sans préjudice de la responsabilité de l'intéressé, ces conventions conclues par la société sans autorisation préalable du Conseil d'Administration peuvent être annulées si elles ont eu des conséquences dommageables pour la société
- ❑ L'action en nullité peut être exercée par les organes de la société ou par tout actionnaire agissant à titre individuel.
- ❑ Son délai de prescription est fixé à trois (3) ans, à compter de la date de la signature de la convention ou du jour où elle a été révélée si la convention avait été dissimulée.

CONVENTIONS REGLEMENTEES : SA

- ❑ Sont considérées comme conventions courantes, les conventions qui portent sur les opérations courantes conclues à des conditions normales.
- ❑ Par opérations courantes, il faut entendre les opérations qui sont effectuées par une société dans le cadre de ses activités (objet social) et d'une manière habituelle.
- ❑ Les conditions normales sont celles qui sont appliquées pour des conventions semblables, non seulement par la société en cause, mais également par les autres sociétés du même secteur d'activité.

CONVENTIONS COURANTES : SARL/SA

- ❑ A cet égard, dans une SARL, l'autorisation de l'AGO n'est pas nécessaire lorsqu'il s'agit des conventions courantes.
- ❑ De même, dans une SA, l'autorisation préalable du Conseil d'Administration et l'approbation de l'AGO ne sont pas requises lorsque les conventions portent sur des opérations courantes conclues à des conditions normales.

CONVENTIONS COURANTES : SARL/SA

- ❑ Au cours de l'existence de la société, un compte courant, qui enregistre les opérations entre l'associé et la société dans laquelle il est associé, est ouvert en vue d'enregistrer les opérations donnant naissance aux créances et aux dettes réciproques, afin de régler par compensation en un seul solde, des opérations de crédit et de débit.
- ❑ Par ailleurs, ce compte n'enregistre pas toutes les opérations réalisées entre les deux parties précitées.
- ❑ Suivant l'AUODCIF, seules les opérations suivantes sont enregistrées dans les comptes courants des associés :

COMPTE COURANT : DÉFINITION ET CONTENU

- ✓ les avances et retrait temporaires effectués par les associés ;
- ✓ les intérêts sur les comptes courants ;
- ✓ les dividendes à payer, sur demande de l'associé.

- ❑ Dans certaines sociétés, le compte courant est rémunéré par les intérêts.
- ❑ En outre, l'associé a droit au remboursement de sa créance quelle que soit la marche, bonne ou mauvaise, de la société.

COMPTE COURANT : DÉFINITION ET CONTENU

- ❑ Ces opérations ainsi que les intérêts sont enregistrées dans le compte 462 « Associés, Comptes courants ».
- ❑ Ce compte ne peut pas présenter un solde débiteur, s'il un associé personne physique dans une Sarl
- ❑ Par contre, les opérations concernant le capital, telles que celles détaillées ci-dessous sont comptabilisées dans le compte 461 « Associés, opérations sur le capital » et non dans le compte 462 « Associés, Comptes courants » :

COMPTE COURANT : DÉFINITION ET CONTENU

- ✓ la dette contractée par les associés (souscription du capital et le règlement de cette dette par les associés;
- ✓ le restant dû sur le capital appelé;
- ✓ les versements reçus par la société sur augmentation de capital;
- ✓ les sommes à rembourser au titre du capital à rembourser.

COMPTE COURANT : DÉFINITION ET CONTENU

- ❑ Par ailleurs, il n'est pas approprié de comptabiliser les opérations avec les associés, relatives aux achats et/ou des biens (marchandises, matières et fournitures, produits finis, etc.), aux opérations financières et aux prestations de service dans le compte 46 « Associés et Groupe ».
- ❑ Ces opérations sont comptabilisées dans les comptes ci-après, selon la nature de chacune d'elles :
 - ✓ 40 Fournisseurs et comptes rattachés » ;
 - ✓ 41 Clients et comptes rattachés » ;
 - ✓ 47 Débiteurs et créditeurs divers ;

COMPTE COURANT : DÉFINITION ET CONTENU

- ✓ 16 Emprunts et dettes assimilées ;
- ✓ 18 Dettes liées à des participation et comptes de liaison;
- ✓ 27 Autres immobilisations financières.

COMPTE COURANT : DÉFINITION ET CONTENU

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
52		Banques	X	
	462	Associés, comptes courants		X
		Fonds mis ou laissés temporairement à la disposition de la société		
6xxxx		charge par nature des activités ordinaires	X	
8xxxx		charges hors activités ordinaires	X	
40		Fournisseurs et comptes rattachés	X	
	462	Associés, comptes courants		X
		Frais réglés pour le compte de l'entreprise		

COMPTE COURANT : COMPTABILISATION

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
465		Associés, dividendes à payer	X	
	462	Associés, comptes courants		X
		Transfert dividendes en comptes courants		
462		Associés, comptes courants	X	
	52	Banques		X
		Fonds prélevés par les associés ou des règlements effectués pour leur compte		

COMPTE COURANT : COMPTABILISATION

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
674		Autres intérêts	X	
	462	Associés, comptes courants		X
		Constatation intérêts/comptes courants		

COMPTE COURANT : COMPTABILISATION

MODIFICATIONS DU CAPITAL

- ❑ Suivant le principe de l'intangibilité du capital, le capital social d'une société, quelle que soit sa forme, est intangible.
- ❑ Sa modification, qui entraîne automatiquement la modification des statuts, n'est possible que sur décision de l'Assemblée Générale Extraordinaire (AGE), car il s'agit d'une décision qui cadre avec la politique générale et stratégique de la société.
- ❑ Ainsi, la décision de la modification du capital est une résolution de l'AGE, sanctionnée par un Procès-Verbal, devant être obligatoirement ou volontairement (cas de Sarl) légalisé auprès du notaire, puis publié au journal officiel.

INTRODUCTION

❑ La modification du capital peut être réalisée sous trois formes :

- ✓ l'augmentation du capital social ;
- ✓ la réduction du capital social ;
- ✓ l'amortissement du capital social.

□ Dans la vie d'une société, la décision d'augmentation du capital peut être justifiée ou soutenue par plusieurs raisons, parmi lesquelles, nous pouvons citer :

- ✓ la nécessité de restructurer la situation financière de la société, en améliorant son autonomie financière et l'équilibre de sa structure financière;
- ✓ l'impératif d'augmenter les capitaux propres, devenus inférieurs à la moitié du capital social ;
- ✓ la nécessité d'accroître les ressources de la société.

AUGMENTATION DU CAPITAL SOCIAL

❑ Concernant la deuxième raison, si du fait de pertes constatées dans les états financiers approuvés, les capitaux propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social, le Gérant, le CA ou l'AG, selon le cas, est tenu, dans les quatre (4) mois qui suivent l'approbation des comptes ayant fait apparaître cette perte, de convoquer une AGE, devant décider si la dissolution anticipée de la société a lieu.

❑ Dans les SARL, même le CAC, peut, dans les quatre (4) mois qui suivent l'approbation des comptes ayant fait apparaître cette perte, consulter les associés sur l'opportunité de prononcer la dissolution anticipée de la société

AUGMENTATION DU CAPITAL SOCIAL

❑ Si la dissolution n'est pas prononcée ou est écartée et que la société n'a pas pu reconstituer ses fonds propres à concurrence d'un montant au moins égal à la moitié du capital social, au plus tard à la clôture de l'exercice $n+2$ (c'est-à-dire deuxième exercice suivant celui au cours duquel la constatation des pertes est intervenue) :

➤ la société est tenue de réduire son capital social, d'un montant au moins égal à celui des pertes qui n'ont pu être imputées sur les réserves.

AUGMENTATION DU CAPITAL SOCIAL

❑ A défaut de la tenue de la réunion de l'Assemblée Générale devant décider de la dissolution anticipée ou non de la société, comme dans le cas où cette assemblée n'a pas pu délibérer valablement sur la décision de la non dissolution anticipée :

- tout intéressé peut demander en justice la dissolution de la société.
- Il en est de même si la société n'a pas pu reconstituer ses fonds propres à concurrence d'un montant au moins égal à la moitié de son capital social, au plus tard à la clôture de l'exercice $n+2$.

AUGMENTATION DU CAPITAL SOCIAL

- ❑ Le tribunal de commerce saisi d'une demande de dissolution peut accorder à la société un délai maximal de six (6) mois pour régulariser la situation.
- ❑ En revanche, il ne peut pas prononcer la dissolution de la société, si au jour où elle statue sur le fond du dossier, la situation de la société est régularisée.
- ❑ Lorsque les capitaux propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social du fait des pertes constatées dans les états financiers, les dirigeants sociaux (Gérant, AG ou CA) encourent une sanction pénale s'ils n'ont pas sciemment fait convoquer, dans le délai, une AGE devant décider, s'il y a lieu, la dissolution anticipée de la société.

AUGMENTATION DU CAPITAL SOCIAL

❑ Les formalités ci-après s'imposent en cas d'une **proposition d'augmentation** du capital social :

- ✓ tenue de la réunion du CA (Administrateur Général) ou de la Gérance devant décider de la décision de l'augmentation du capital, à proposer à l'Assemblée Générale Extraordinaire des associés;
- ✓ tenue d'une Assemblée Générale Extraordinaire qui délibère sur les propositions du Gérant, du Conseil d'Administration ou de l'Administrateur Général, selon le cas;
- ✓ signature d'un Procès-verbal constatant la résolution des associés (actionnaires) de procéder à l'augmentation du capital social ;

AUGMENTATION DU CS : Formalités Juridiques

- ✓ légalisation et dépôt au greffe du tribunal de commerce du Procès-verbal constatant la résolution des associés (actionnaires) de procéder à l'augmentation du capital social ;
- ✓ publication de la décision au journal officiel ;
- ✓ inscription complémentaire en apportant la modification au RCCM ;
- ✓ paiement des droits proportionnels équivalent à 1% du capital (pour les sociétés anonymes ou Sociétés par Actions Simplifiées « SAS »).

□ L'Assemblée Générale Extraordinaire est seule compétente pour décider ou, le cas échéant, autoriser une augmentation de capital social.

AUGMENTATION DU CS : Formalités Juridiques

- ❑ Mais elle doit prendre sa décision sur base du rapport du Gérant, du Conseil d'Administration (CA) ou de l'Administrateur Général (AG), selon le cas, et celui du commissaire aux comptes.
- ❑ Le rapport du Gérant, du CA ou de l'AG, selon le cas, doit inclure toutes les informations utiles sur les motifs de l'augmentation du capital social proposé ainsi que sur la marche des affaires sociales de la société depuis le début de l'exercice en cours.
- ❑ Et, si l'AGO appelée à statuer sur les comptes de l'exercice passé n'a pas encore été tenue, ce rapport doit inclure également la marche des affaires sociales de la société pendant l'exercice précédent

AUGMENTATION DU CS : Formalités Juridiques

❑ Pour bien appréhender les modalités pratiques d'augmentation du capital, nous allons évoquer le cas des sociétés anonymes (SA), cas qui va nous permettre d'étudier les possibilités adaptées à d'autres types de sociétés

❑ Conformément aux dispositions de l'article 562 de l'AUODSGIE, le capital social est augmenté, soit par émission d'actions nouvelles, soit par majoration du montant nominal des actions existantes

❑ La libération des actions nouvelles est effectuée sous diverses formes :

✓ libération en espèces (numéraires) ;

✓ libération par compensation avec des créances;

AUGMENTATION DU CS : Modalités pratiques

- ✓ libération par incorporation de réserves, bénéfiques ou primes d'émission ;
- ✓ libération par apport en nature.

❑ En cas de libération d'actions par compensation des créances, ces créances doivent être **certaines, liquides et exigibles** sur la société

❑ Dans ce cas, ces créances font l'objet d'un arrêté des comptes établi, par le Gérant, le Conseil d'Administration ou par l'Administrateur Général, selon le cas.

❑ Le CAC doit certifier que ces créances sont effectivement **certaines, liquides et exigibles**.

AUGMENTATION DU CS : Modalités pratiques

- ✓ **Une créance certaine** est celle dont l'existence est actuelle et exempte de contestation. Il ne peut s'agir d'une créance éventuelle ou sous condition. Il s'agit d'une créance qui ne peut être raisonnablement contestée par le débiteur. En somme, il s'agit d'une créance dont l'existence est prouvée (ne peut pas être mise en doute)
- ✓ **Une créance exigible** est celle qui est due c'est-à-dire celle qui est arrivée à échéance
- ✓ **Une créance liquide** est celle qui est déterminée dans son montant. Il ne peut pas s'agir d'une estimation

- ❑ Le CAC doit certifier que ces créances sont effectivement certaines, liquides et exigibles.
- ❑ Cette certification établie sur la base de l'arrêté des créances, est requise car le notaire constate la libération des actions ou des parts par compensation des créances, au vu de la certification desdites créances par le CAC.
- ❑ L'augmentation du capital doit être réalisée dans un délai de trois (3) ans à compter de l'assemblée générale qui l'a décidée ou autorisée.

AUGMENTATION DU CS : Modalités pratiques

- ❑ Dans les Sociétés Anonymes, elle est réputée réalisée à compter du jour de l'établissement de la Déclaration Notariée de Souscription et de Versement (**Fait générateur**).
- ❑ Par conséquent, sans cette déclaration, aucune écriture comptable ne peut être passée.
- ❑ Pourtant, dans les SARL, l'augmentation de capital est réputée réalisée dès lorsqu'elle a été constatée dans un procès-verbal de l'AGE
- ❑ Avant de procéder à l'émission d'actions nouvelles, il faudrait s'assurer que **le capital social existant soit intégralement libéré**.

AUGMENTATION DU CS : Modalités pratiques

- ❑ Dans les SA, les actions nouvelles en numéraire doivent obligatoirement être libérées lors de la souscription, d'un quart au moins de leur valeur nominale.
- ❑ Dans ce cas, la libération du capital restant dû doit intervenir en une ou plusieurs fois sur appel du conseil d'administration ou de l'administrateur général dans un délai de trois ans à compter du jour où l'augmentation du capital est réalisée.
- ❑ Quant à la prime d'émission, elle doit être intégralement libérée à la souscription.

AUGMENTATION DU CS : Libération

- ❑ Cependant, dans les SARL, les apports en numéraire doivent être libérés lors de la souscription au moins de la moitié
- ❑ Le capital restant dû doit être libéré dans un délai de deux (2) ans à compter du jour où l'opération d'augmentation du capital est devenue effective
- ❑ Comme dans les SA, la prime d'émission doit être intégralement libérée à la souscription.

AUGMENTATION DU CS : Libération

❑ Les dispositions de l'AUDSGIE stipulent en son article 563 que les actions nouvelles sont émises soit au pair, soit au prix d'émission

✓ Les actions nouvelles sont dites **émises au pair** lorsqu'elles sont émises à leur valeur nominale.

✓ A contrario, l'**émission est au prix d'émission** lorsque les actions sont émises à la valeur nominale majorée d'une prime d'émission. Majorité justifiée par le fait que les états financiers de la société qui réalisent l'augmentation renseignent l'existence des réserves et/ou de plus-values.

AUGMENTATION DU CS : Emission des actions

- ❑ Si, seuls les anciens actionnaires souscrivent dans la proportion des actions anciennes détenues par chacun, il est opportun d'émettre les actions au pair.
- ❑ Mais lorsqu'il y a des nouveaux actionnaires qui peuvent souscrire et qu'ils auront droit automatiquement aux réserves et plus-values antérieurement constituées en leur absence (situation défavorable aux anciens actionnaires) :
 - il est recommandé d'établir l'équilibre, en émettant les actions nouvelles à la valeur nominale majorée d'une prime d'émission, c'est à dire au Prix d'Emission (E)

AUGMENTATION DU CS : Emission des actions

❑ Le prix d'émission (E) doit être compris entre la valeur nominale (VN) et la valeur mathématique de l'action ou valeur boursière (Vm) avant augmentation du capital, tel que présenté ci-dessous

$$VN \leq E \leq Vm$$

❑ En pratique si le prix d'émission (E) est supérieur à la valeur mathématique (du marché) de l'action, la société risque de rencontrer les difficultés pour trouver les souscripteurs

❑ Si (E) est inférieur à la VN de l'action, l'opération est qualifiée d'illégale car les dispositions de l'AUODSGIE interdisent l'émission des titres à un prix inférieur à la VN des actions anciennes.

AUGMENTATION DU CS : Emission des actions

❑ La valeur mathématique (V_m) de l'action est calculée par la formule suivante :

❑
$$V_m = \text{SNC} / \text{Nombre d'actions}$$

❑ Il est recommandé d'utiliser la VNC, après retraitement du bilan comptable en bilan financier, c'est-à-dire en tenant compte de la situation des valeurs des éléments d'actifs et passif sur le marché.

❑ La prime d'émission (PE) correspond à la différence entre le Prix d'Emission (E) et la valeur juridique de l'action dite Valeur Nominale (VN) de l'action

AUGMENTATION DU CS : Emission des actions

- ❑ Elle (Prime d'émission) représente la jouissance des nouveaux actionnaires sur les réserves et plus-values antérieures latentes constituées avant leur arrivée
- ❑ Elle permet ainsi d'atténuer lors de l'augmentation du capital, une baisse trop importante de la valeur de l'action ancienne.
- ❑ Elle est comptabilisée au crédit du compte 1051 « Prime d'émission » et est calculée par la formule suivante:

$$(PE) = \text{Prix d'émission (E)} - \text{VN (Valeur nominale)}$$

AUGMENTATION DU CS : Emission des actions

- ❑ VN est la valeur nominale de l'action ancienne.
- ❑ Comme indiqué dans les lignes précédentes, cette prime d'émission est exigible en totalité à la souscription même si les versements de la valeur nominale sont fractionnés.

AUGMENTATION DU CS : Emission des actions

- ❑ Le prix d'émission des actions nouvelles ou les conditions de fixation de ce prix doivent être déterminés par l'Assemblée Générale Extraordinaire sur base du rapport du Gérant, du Conseil d'Administration ou de l'Administrateur Général et sur celui du commissaire aux comptes
- ❑ Ce rapport du Gérant, du CA ou de l'AG doit inclure les informations ci-après :
 - ✓ Le montant maximal et les motifs de l'augmentation du capital proposée ;
 - ✓ Les motifs de la proposition de suppression du droit préférentiel de souscription, si cela est prévu ;

AUGMENTATION DU CS : Rapport du CA ou AG

- ✓ Le nom des attributaires des actions nouvelles, le nombre de titres attribué à chacun d'eux et, avec sa justification, le prix d'émission ;
- ✓ l'incidence sur la situation des actionnaires, de l'émission proposée, en particulier en ce qui concerne la quote-part de chacun dans les capitaux propres à la clôture du dernier exercice.

- ❑ Cette incidence doit être appréciée au vu d'une situation financière intermédiaire établie sur le premier semestre de l'exercice, si la clôture du dernier exercice est antérieure de plus de six (6) mois à l'opération envisagée.
- ❑ Dans ce cas, l'arrêté intermédiaire est fait selon les mêmes méthodes et suivant la même présentation que le dernier bilan annuel.

- ❑ Quant au CAC, il doit, dans son rapport, donner son avis sur :
 - ✓ la proposition de suppression du droit préférentiel, si cela est prévu ;
 - ✓ le choix des éléments de calcul du prix d'émission et sur son montant ;
 - ✓ l'incidence de l'émission de nouvelles actions sur la situation des actionnaires (associés) appréciée par rapport aux capitaux propres.
- ❑ Il doit également vérifier et certifier la sincérité des informations tirées des comptes de la société sur lesquelles il donne son avis.

AUGMENTATION DU CS : Rapport du CAC

- ❑ Dans ce cas, si le Conseil d'Administration ou l'Administrateur Général, selon le cas, à procédé à un arrêté intermédiaire des comptes de l'exercice de l'opération d'augmentation du capital, le CAC doit réaliser une revue limitée sur ces comptes.
- ❑ Les délibérations prises en l'absence du rapport du CA ou de l'AG, selon le cas, et du CAC, sont nulles.
- ❑ De même, les délibérations prises peuvent être annulées dans le cas où ces différents rapports ne contiennent pas toutes les indications renseignées dans les slides précédents.

**AUGMENTATION DU CS : Conséquences si
absence de ces rapports**

- ❑ De même, les délibérations prises peuvent être annulées dans le cas où ces différents rapports ne contiennent pas toutes les indications renseignées dans les slides précédents.

**AUGMENTATION DU CS : Conséquences si
absence de ces rapports**

A. Formalités juridiques

- Les formalités ci-après s'imposent en cas d'une décision d'augmentation du capital social :
- tenue d'une Assemblée Générale Extraordinaire qui délibère sur les propositions du conseil d'administration ;
- signature d'un Procès-verbal constatant la résolution des associés de procéder à l'augmentation du capital social ;
- légalisation et dépôt au greffe du tribunal de commerce, du Procès-verbal constatant la résolution des associés de procéder à l'augmentation du capital social ;

Augmentation du capital par apports nouveaux

A. Formalités juridiques

- publication de la décision au journal officiel ;
- inscription complémentaire en apportant la modification au RCCM ;
- Paiement des droits proportionnels équivalent à 1% du capital, pour les sociétés anonymes.

Augmentation du capital par apports nouveaux

B. Modalités pratiques de l'augmentation du capital

Pour bien appréhender les modalités pratiques d'augmentation du capital, nous allons évoquer le cas des sociétés anonymes (SA), cas qui va nous permettre d'étudier les possibilités adaptées à d'autres types de sociétés.

Conformément aux dispositions de l'article 562 de l'acte uniforme relatif au droit de sociétés commerciales et GIE, le capital social est augmenté, soit par **émission d'actions nouvelles**, soit par **majoration du montant nominal des actions existantes**.

Augmentation du capital par apports nouveaux

B. Modalités pratiques de l'augmentation du capital

Nous distinguons diverses formes de libération des actions nouvelles :

- libération en **espèces** ;
- libération par **compensation avec des créances** certaines, liquides et exigibles sur la société ;
- libération par **incorporation de réserves, bénéfices ou primes d'émission** ;
- libération par **apport en nature**.

L'augmentation du capital doit être réalisée dans un délai de trois ans à compter de l'assemblée générale qui l'a décidée ou autorisée. Elle est réputée réalisée à compter du jour de l'établissement de la déclaration notariée de souscription et de versement.

Augmentation du capital par apports nouveaux

B. Modalités pratiques de l'augmentation du capital

Avant de procéder à l'émission d'actions nouvelles, il faudrait s'assurer que le capital social existant soit intégralement libéré.

Dans les Sociétés Anonymes, les actions nouvelles en numéraire doivent obligatoirement être libérées, lors de la souscription d'un quart au moins de leur valeur nominale. La libération du capital restant dû doit intervenir en une ou plusieurs fois sur appel du conseil d'administration ou de l'administrateur général dans un délai de trois ans à compter du jour où l'augmentation du capital est réalisée. Quant à la prime d'émission, elle doit être intégralement libérée à la souscription.

Augmentation du capital par apports nouveaux

B. Modalités pratiques de l'augmentation du capital

Par contre, dans les Sociétés A Responsabilité Limitée, les apports en numéraire doivent être libérés lors de la souscription au moins de moitié. Le capital restant dû doit être libéré dans un délai de deux (2) ans à compter du jour où opération d'augmentation du capital est devenue effective

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

Les dispositions de l'acte uniforme OHADA relatif au droit de sociétés commerciales et GIE stipulent en son article 563 du DSC, les actions nouvelles sont émises soit au pair, soit au prix d'émission.

Les actions nouvelles sont dites émises au pair lorsqu'elles sont émises à leur valeur nominale.

A contrario, les actions nouvelles sont dites émises au prix d'émission lorsqu'elles sont émises à la valeur nominale majorée d'une prime d'émission. Cette majoration se justifie par le fait que les états financiers de la société qui réalisent l'augmentation renseignent l'existence des réserves et/ou de plus-values.

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

Il sied de souligner que lorsque seuls les anciens actionnaires souscrivent dans la proportion des actions anciennes détenues par chacun, il est opportun d'émettre les actions au pair. Mais lorsqu'il y a des nouveaux actionnaires peuvent souscrire et qu'ils auront droit automatiquement aux réserves et plus-values antérieurement constituées en leur absence (situation défavorable aux anciens actionnaires), il est recommandé d'établir l'équilibre, en émettant les actions nouvelles à la valeur nominale majorée d'une prime d'émission.

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

Le prix d'émission (**E**) doit être compris entre la valeur nominale (**VN**) et la valeur mathématique de l'action ou valeur boursière (**Vm**) avant augmentation du capital.

$$\underline{VN} \leq E \leq \underline{Vm}$$

Le prix d'émission doit être fixé par l'AGE sur rapport du conseil d'administration.

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

En pratique :

- Si le prix d'émission (**E**) est supérieur à la valeur mathématique de l'action, la société risque de rencontrer les difficultés pour trouver les souscripteurs;
- Si le prix d'émission (**E**) est inférieur à la valeur nominale de l'action, l'opération est qualifiée d'illégale car les dispositions de l'acte uniforme OHADA relatif au droit de sociétés commerciales et GIE interdisent l'émission des titres à un prix inférieur à la valeur nominale des actions anciennes.

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

La valeur mathématique (Vm) de l'action est calculée par la formule suivante :

$$\text{Vm} = \text{Situation nette comptable} / \text{Nombre d'actions}$$

Il est recommandé la valeur nette comptable, après retraitement du bilan comptable en bilan financier, c'est-à-dire en tenant compte de la situation des valeurs des éléments d'actifs et passif sur le marché.

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

La prime d'émission qui représente la jouissance des nouveaux actionnaires sur les réserves et plus-values antérieures latentes constituées avant leur arrivée, permet d'atténuer lors de l'augmentation du capital, une baisse trop importante de la valeur de l'action ancienne. Elle est comptabilisée au crédit du compte 1051 « Prime d'émission » et est calculée par la formule suivante

$$\text{Prime d'émission (PE)} = \text{Prix d'émission (E)} - \text{VN (Valeur nominale)}$$

Augmentation du capital par apports nouveaux

C. Prix et Prime d'émission

VN est la valeur nominale de l'action ancienne.

Comme indiqué dans les lignes précédentes, cette prime d'émission est exigible en totalité à la souscription même si les versements sont fractionnés.

Augmentation du capital par apports nouveaux

D. Droit préférentiel de souscription

Suivant les dispositions de l'acte uniforme OHADA relatif au droit de sociétés commerciales et GIE, les actions comportent un droit préférentiel de souscription aux augmentations de capital. Ainsi, les anciens actionnaires disposent le droit prioritaire de souscrire avant toute autre personne à l'émission des actions nouvelles.

Ce droit matérialisé par un coupon est appelé « droit préférentiel ».

Augmentation du capital par apports nouveaux

D. Droit préférentiel de souscription

Deux types de droit de souscription sont prévus par l'acte uniforme OHADA précité, à savoir le droit de souscription à titre irréductible et la souscription à titre réductible.

Augmentation du capital par apports nouveaux

D. Droit préférentiel de souscription

□ **Souscription à titre irréductible**

Ce droit est irréductible Lorsque les actionnaires ont, **proportionnellement** au montant de leurs actions, un droit de préférence à la souscription des actions de numéraire émises pour réaliser une augmentation de capital.

Ce droit est calculé en faisant le rapport suivant:

$$DS_i = NAA / NAN$$

Augmentation du capital par apports nouveaux

D. Droit préférentiel de souscription

□ Souscription à titre irréductible

Où : DS_i est le droit de souscription irréductible

NAA : est le nombre d'actions anciennes

NAN représente le nombre d'actions nouvelles

Exemple: L'assemblée générale extraordinaire de la société anonyme DAVIDDAN S.A au capital de CDF 20.000.000, représenté par 1.000 actions de CDF 20.000 chacune, décide d'augmenter son capital par la création de 500 actions nouvelles, au prix unitaire de CDF 22.000.

Calculer le droit de souscription

Augmentation du capital par apports nouveaux

D. Droit préférentiel de souscription

□ Souscription à titre irréductible

Solution

$$NAA = 1.000$$

$$NAN = 500$$

$$DS_i = 1000/500 = 2$$

La quotité de 2 veut dire qu'il faut disposer 2 actions anciennes pour souscrire à une action nouvelle.

Augmentation du capital par apports nouveaux

D. Droit préférentiel de souscription

□ Souscription à titre réductible

Si l'assemblée générale le décide expressément, les actionnaires ont également un droit préférentiel de souscription à titre réductible des actions nouvelles qui n'auraient pas été souscrites à titre irréductible.

En d'autres termes, si à la souscription d'actions nouvelles, certains actionnaires refusent d'exercer leur droit de souscription, le reste d'actions à souscrire doit être partagé entre ceux qui en veulent encore et qui en ont fait la demande proportionnellement aux nombre d'actions anciennes détenues par chacun (droit préférentiel).

Augmentation du capital par apports nouveaux

E. Comptabilisation

□ **Constatation de la promesse d'apport**

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
109		Actionnaire capital souscrit non appelé	A	
4615		Associé, versement reçu sur aug. Du capital	B	
	1011	Capital souscrit, non appelé		C
	1012	Capital souscrit, appelé, non versé		D
	1015	Prime d'émission		E
		Constatation de la promesse d'apport		

- A : Capital non appelé
- B : Fraction du capital appelé + prime d'émission
- C : Capital non appelé
- D : Capital appelé
- E : Prime d'émission

Augmentation du capital par apports nouveaux

E. Comptabilisation

❑ Réalisation de la promesse d'apport (déblocage des fonds)

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
52		Banques	B	
	4615	Associé, versement reçu sur aug. Du capital		B
		Réalisation de la promesse d'apport		

Augmentation du capital par apports nouveaux

E. Comptabilisation

□ Frais d'augmentation du capital

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4454		Etat, TVA récupérable/serv. Ext. Et autres charges	A	
618		Autres frais de transport	B	
627		Etudes, Recherches et documentation	C	
628		Frais de télécommunication	D	
631		Frais bancaires	E	
632		Rémunération d'intermédiaires et conseils	F	
638		Autres charges externes	G	
641		Impôts et taxes directs	H	
646		Droits d'enregistrement	I	
	4712	Créditeurs Divers		X
	52	Banques		Y
	462	Associés compte courant		Z
		Imputation des frais d'augmentation du capital		

Augmentation du capital par apports nouveaux

E. Comptabilisation

■ Appels ultérieurs

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
1011		Capital souscrit, non appelé	A	
	1012	Capital souscrit, appelé, non versé		A
		Constatation de l'appel		
467		Actionnaire, Restant dû sur capital appelé	A	
	109	Actionnaire capital souscrit non appelé		A
		Constatation de l'exigibilité		
52		Banques	B	
	4616	Actionnaires versements anticipés		C
	467	Actionnaire, Restant dû sur capital appelé		D
		Constatation de la libération		
1012		Capital souscrit, appelé, non versé	A	
	1013	Capital souscrit, appelé, versé non amorti		A
		Pour virement d'ordre		

Augmentation du capital par apports nouveaux

A. Règles générales

En principe, tout ou partie des réserves appartenant aux actionnaires y compris les primes liées au capital et les écarts de réévaluation, sont susceptibles d'être incorporés au capital, sur décision de l'assemblée générale extraordinaire des associés.

Dans ce cas, cette augmentation est matérialisée par la distribution des actions gratuites aux anciens actionnaires proportionnellement au nombre de droit détenu par chacun sur le capital ancien. Ainsi, les actionnaires qui n'en veulent pas des actions nouvelles doivent céder leurs droits d'attribution.

Augmentation du capital par incorporation des reserves

A. Règles générales

En somme l'augmentation du capital par incorporation des réserves ne modifie pas la Situation Nette Comptable de la société, ni la situation de sa structure financière. Cette opération permet néanmoins de consolider la situation financière de la société en ce sens où certaines réserves capitalisées ne sont plus distribuables. Elle a juste pour conséquence l'accroissement des actions en nombre ou en valeur nominale.

Augmentation du capital par incorporation des reserves

B. Droits d'attribution (da)

Le droit d'attribution permet de procéder à la compensation de la perte de la valeur de l'action ancienne. Les actions anciennes donnent chacune un droit d'attribution matérialisé par un coupon. Les actionnaires qui ne désirent pas recevoir des actions nouvelles, peuvent opter de vendre leurs droits. Il est calculé par la formule suivante :

Pour un actionnaire ancien

$$da = V_m - V_{m'}$$

Augmentation du capital par incorporation des réserves

B. Droits d'attribution (da)

- OÙ :
- V_m = Valeur mathématique
- V_m' = Valeur mathématique après augmentation

$$V_m' = (V_m * NAA) / (NAA + NAN)$$

- OÙ :
- NAA = Nombre d'actions anciennes
- NAN = Nombre d'actions nouvelles

Augmentation du capital par incorporation des réserves

B. Droits d'attribution (da)

+ Pour un actionnaire nouveau

$$da = Vm' / (NAA / NAN)$$

Augmentation du capital par incorporation des reserves

C. Comptabilisation

□ Augmentation par incorporation des réserves

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
11		Réserves	A	
	1013	Capital souscrit, appelé, versé, non amorti		A
		Augmentation du capital		

Augmentation du capital par incorporation des reserves

C. Comptabilisation

□ Frais d'augmentation du capital

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4454		Etat, TVA récupérable/serv. Ext. Et autres charges	A	
618		Autres frais de transport	B	
627		Etudes, Recherches et documentation	C	
628		Frais de télécommunication	D	
631		Frais bancaires	E	
632		Rémunération d'intermédiaires et conseils	F	
638		Autres charges externes	G	
641		Impôts et taxes directs	H	
646		Droits d'enregistrement	I	
	4712	Créditeurs Divers		X
	52	Banques		Y
	462	Associés compte courant		Z
		Imputation des frais d'augmentation du capital		

Augmentation du capital par incorporation des reserves

Hormis les cas d'augmentation du capital, l'assemblée générale extraordinaire peut aussi décider de la réduction du capital.

A. Règles générales

Conformément aux dispositions de l'article 628 de l'Acte Uniforme OHADA relatif au droit de sociétés commerciales et GIE, la réduction du capital est autorisée ou décidée par l'assemblée générale extraordinaire (A.G.E).

La réduction du capital trouve son fondement dans deux raisons principales :

- la réduction du capital pour éponger les pertes ;
- la réduction du capital trop élevé pour les besoins de la société.

Réduction du capital

□ Réduction du capital pour éponger les pertes

En application des dispositions de l'article 664 de l'AU du DSC, si du fait de pertes constatées dans les états financiers de synthèse, les capitaux propres de la société deviennent inférieurs à la moitié du capital social, le conseil d'administration est tenu dans les quatre (4) mois qui suivent l'approbation des comptes ayant fait apparaître cette perte, de convoquer l'AGE à l'effet de décider si la dissolution anticipée de la société a lieu

Réduction du capital

❑ Réduction du capital pour éponger les pertes

Cette situation a pour conséquence immédiate la réduction de la surface financière de l'entreprise dans ce sens qu'elle rend la valeur mathématique inférieure à la valeur nominale de l'action ou de la part sociale, situation qui décourage le souscripteur.

Si la dissolution n'est pas prononcée, la société est tenue, **au plus tard à la clôture du deuxième exercice suivant celui au cours duquel la constatation des pertes est intervenue**, de réduire son capital, d'un montant au moins égal à celui des pertes qui n'ont pu être imputées sur les réserves si, dans ce délai, les capitaux propres n'ont pas été reconstitués à concurrence d'une valeur au moins égale à la moitié du capital social.

Réduction du capital

□ Réduction du capital pour éponger les pertes

Cette opération n'entraîne aucune variation de l'actif et du passif étant donné que les pertes sont imputées sur le capital. Ainsi, les capitaux propres ne changent pas.

Cette opération est matérialisée sur le plan comptable par l'écriture suivante :

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
1013		Capital souscrit, appelé, versé, non amorti	A	
	129	Report à Nouveau débiteur		A
		Réduction du capital		

Réduction du capital

□ Réduction du capital pour éponger les pertes

La réduction du capital est opérée soit par la réduction uniforme du nominal des actions ou parts sociales sans descendre en deçà du minimum légal qui est de 5 000 F CFA dans les SARL, soit par la réduction du nombre des actions qui a pour effet d'augmenter leur valeur mathématique.

Réduction du capital

❑ Réduction du capital trop élevé pour les besoins de la société

Une société dont l'activité est réduite et rendant une partie de ses actifs superflus peut décider de procéder à une réduction de son capital en remboursant partiellement aux actionnaires leurs mises. Cette opération peut s'effectuer de deux manières :

- soit par réduction de la valeur nominale du titre ;
- soit par réduction du nombre de titres.

Réduction du capital

❑ Réduction du capital trop élevé pour les besoins de la société

La réduction du capital par réduction de la valeur nominale du titre ne peut se réaliser qu'à condition qu'elle ne porte pas la valeur nominale du titre en deçà du minimum légal. Comptablement, les écritures se passent en deux étapes :

- la Réduction du capital avec l'engagement de remboursement aux associés en débitant le compte 101 « capital social » par le crédit du compte 4619 « associés, capital à rembourser »
- le remboursement effectif aux associés en débitant le compte 4619 par le crédit d'un compte de trésorerie.

Réduction du capital

❑ Réduction du capital trop élevé pour les besoins de la société

La réduction du capital par réduction du nombre de titres consiste à racheter les actions aux actionnaires proportionnellement aux titres procédés, suivi de l'annulation de ces titres qui se traduit par la réduction du capital. Cette opération peut être effectuée à un prix inférieur ou supérieur à la valeur nominale des titres.

Réduction du capital

Règles générales

C'est une opération qui consiste à rembourser sur un même pied d'égalité, à tous les actionnaires, tout ou partie de la valeur nominale de leur action. Les sommes remboursées sont prélevées sur les bénéfices ou sur les réserves distribuables et non sur le capital lui-même. Ceci signifie que cette opération ne modifie pas le montant du capital social.

Les actions amorties prennent le nom d'actions de jouissance tandis que les actions non amorties sont appelées actions de capital.

Par conséquent, l'action amortie perd le droit aux intérêts statutaires et le droit au remboursement futur du capital.

Par contre, l'action de jouissance conserve le droit de vote à l'assemblée, le droit aux superdividendes ; le droit aux réserves et aux plus-values de liquidation et le droit au boni de liquidation en cas de dissolution de la société.

Amortissement du capital

Règles générales

En application des dispositions fiscales, en cas de partage de l'avoir social suite à une décision d'amortissement ou réduction du capital, l'impôt mobilier est dû, et est basé sur l'ensemble des sommes réparties en espèces, en titres ou autrement, déduction faite du capital social réellement libéré restant à rembourser. Dans ce cas, les bénéfices ou réserves virés ou incorporés au capital et à la raison desquels l'impôt mobilier n'a jamais été acquitté, ne sont pas considérés comme capital. L'impôt mobilier est dû immédiatement.

Amortissement du capital

- **Comptabilisation**

Les écritures comptables se passent en trois étapes :

- l'engagement de remboursement aux actionnaires par prélèvement sur les réserves ;
- le remboursement effectif ;
- le reclassement du compte capital social.

Ci-dessous le schéma comptable :

Amortissement du capital

- **Comptabilisation**

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
11		Réserves	A	
	4619	Associés, capital à rembourser		A
		Mise en remboursement par prélèvement sur les réserves		
4619		Associés, capital à rembourser	B	
	4479	Autres impôts et contributions (IM)		B
		Constatation de l'impôt mobilier		
4619		Associés, capital à rembourser	A-B	
	52	Banques		A-B
		remboursement effectif du capital		
1013		Capital souscrit, appelé, versé non amorti	A	
	1014	Capital souscrit, appelé, versé amorti		A
		Reclassement du capital		

Amortissement du capital

Comptabilisation

Il sied de noter que :

- le capital à amortir doit être intégralement libéré car on ne peut rembourser que ce qu'on a effectivement reçu ;
- le capital amorti est une réserve qui appartient à tous les actionnaires car le remboursement a été effectué par prélèvement sur le bénéfice ou sur les réserves qui sont les propriétés de tous les actionnaires ;
- le capital non-amorti appartient aux seuls actionnaires détenant des actions non amorties.

Amortissement du capital

***DISSOLUTION DES SOCIETES
COMMERCIALES***

- ❑ La dissolution d'une société entraîne la mort de celle-ci. Or à sa dissolution, la société dispose d'un patrimoine représenté par les avoirs sous formes des immobilisations, des stocks, des créances et des disponibles en banques et caisses d'une part et des dettes d'autre part.
- ❑ Une société commerciale ainsi constituée, pourra être dissoute pour des causes multiples. Cette dissolution est directement suivie d'une liquidation ou d'un transfert universel de patrimoine, selon le cas.

Introduction

- Ainsi, dans le cadre de la liquidation, Il faut procéder :
 - ✓ à la réalisation des actifs;
 - ✓ au désintéressement des créanciers;
 - ✓ et enfin au partage, entre les associés, des actifs nets subsistants.

- L'ensemble de ces opérations constitue la liquidation de la société. Elle est soumise à des règles juridiques, comptables et fiscales dont il faut tenir compte au cours des enregistrements comptables.

Introduction

- ❑ L'article 200 de l'Acte uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE prévoit les causes de dissolution des sociétés commerciales ci-après :
 - ✓ Par l'expiration du temps pour lequel elle a été constituée. Toutefois, l'article 28 de l'Acte Uniforme précité précise que toute société a une durée qui doit être mentionnée dans ses statuts. Cette durée ne peut excéder quatre-vingt-dix-neuf ans ;
 - ✓ par la réalisation ou l'extinction de son objet ;
 - ✓ par l'annulation du contrat de société ;

Causes de la dissolution

- ✓ par décision des associés aux conditions prévues pour modifier les statuts ;
- ✓ par la dissolution anticipée prononcée par la juridiction compétente, à la demande d'un associé pour justes motifs, notamment en cas d'inexécution de ses obligations par un associé ou de mésentente entre associés empêchant le fonctionnement normal de la société ;
- ✓ par l'effet d'un jugement ordonnant la liquidation des biens de la société ;
- ✓ pour toute autre cause prévue par les statuts.

Causes de la dissolution

- ❑ La dissolution de la société n'a d'effet à l'égard des tiers qu'à compter de sa publication par avis inséré au journal officiel de la République Démocratique du Congo.
- ❑ La dissolution de la société pluripersonnelle entraîne de plein droit sa mise en liquidation.
- ❑ La personnalité morale de la société subsiste pour les besoins de la liquidation et jusqu'à la clôture de celle-ci.

Conséquences de la dissolution

- Cependant, La mention " société en liquidation " ainsi que le nom du ou des liquidateurs doivent figurer sur tous les actes et documents émanant de la société et destinés aux tiers, notamment sur :
 - ✓ toutes lettres;
 - ✓ factures;
 - ✓ annonces et publications diverses.

- La dissolution d'une société dans laquelle tous les titres sont détenus par un seul associé entraîne la transmission universelle du patrimoine (TUP) de la société à cet associé, sans qu'il y ait lieu à liquidation.

Conséquences de la dissolution

- ❑ Les créanciers peuvent faire opposition à la dissolution, devant la juridiction compétente, dans le délai de trente (30) jours à compter de la publication de celle-ci.
- ❑ Le tribunal rejette l'opposition ou ordonne soit le remboursement des créances, soit la constitution de garanties si la société en offre et si elles sont jugées suffisantes.
- ❑ La transmission du patrimoine n'est réalisée et il n'y a disparition de la société qu'à l'issue du délai d'opposition ou, le cas échéant, lorsque l'opposition a été rejetée ou que le remboursement des créances a été effectué ou les garanties constituées.

Conséquences de la dissolution

A. Nomination du liquidateur

- Lorsque la dissolution de la société est décidée par les associés, les dispositions de l'Acte Uniforme OHADA, relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE, stipulent en ses articles 206 et 207, que le liquidateur doit être désigné, soit parmi les associés ou les tiers, pour être nommé :

Opérations de la liquidation

A. **Nomination du liquidateur**

- ✓ dans les Sociétés en Nom Collectif, à l'unanimité des associés ;
- ✓ dans les Sociétés en Commandite Simple, à l'unanimité des commandités et à la majorité en capital des commanditaires;
- ✓ dans les Sociétés A Responsabilité Limitée, à la majorité en capital des associés;
- ✓ dans les sociétés par actions, aux conditions de quorum et de majorité prévues pour les assemblées générales extraordinaires.

Opérations de la liquidation

A. Nomination du liquidateur

- Si le liquidateur n'est pas nommé par les associés, suivant les dispositions décrites ci-dessus, il est désigné par décision de justice à la demande de tout intéressé, dans les conditions prévues dans aux 226 et 227 de l'Acte Uniforme OHADA portant droit des sociétés commerciales et G.I.E.

Opérations de la liquidation

B. Pouvoirs du liquidateur

- ❑ Dans le cadre de la liquidation à l'amiable, les pouvoirs du liquidateur sont déterminés par les statuts ou par l'Assemblée Générale Extraordinaire qui le désigne (art. 223 Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE).
- ❑ Ces pouvoirs ne peuvent dépasser les limitations prévues spécifiquement par l'Acte Uniforme.
- ❑ A l'égard des tiers. Il est investi des pouvoirs les plus étendus pour réaliser l'actif et il représente la société qu'il engage pour tous les actes.

Opérations de la liquidation

B. Pouvoirs du liquidateur

- ❑ En cas de dépassement des clauses des statuts ou des décisions de l'assemblée générale, il engage sa responsabilité personnelle.
- ❑ Dans le cadre de la liquidation légale, le liquidateur représente la société qu'il engage pour tous les actes de la liquidation. Il est investi des pouvoirs les plus étendus pour réaliser l'actif, même à l'amiable.
- ❑ Les restrictions à ces pouvoirs, résultant des statuts ou de l'acte de nomination, ne sont pas opposables aux tiers.

Opérations de la liquidation

B. Pouvoirs du liquidateur

- ❑ Le liquidateur est habilité à payer les créanciers et à répartir entre les associés le solde disponible.
- ❑ Il ne peut continuer les affaires en cours ou en engager de nouvelles pour les besoins de la liquidation, que s'il y a été autorisé par décision de justice.

Opérations de la liquidation

C. Limitation des pouvoirs du liquidateur

- ❑ Les pouvoirs du liquidateur sont limités dans les cas suivants quel que soit le mode de désignation (amiable ou légale) :

C.1. Opérations réglementées

- ❑ Conformément à l'article 213 de l'AUO relatif au DSC et du GIE, la cession de tout ou partie de l'actif de la société en liquidation à une personne ayant eu, dans cette société, la qualité d'associé en nom, de commandité, de Gérant, d'A. Général, de D.G. ou autre dirigeant social ou de commissaire aux comptes, ne peut avoir lieu que s'il y a consentement unanime des associés.

Opérations de la liquidation

C.1. Opérations réglementées

- ❑ Le cas contraire, il faut requérir l'autorisation préalable du tribunal de commerce, après avoir entendu le liquidateur et le commissaire aux comptes
- ❑ Les délibérations prises en violation de cette disposition sont nulles et exposent les auteurs aux sanctions pénales
- ❑ La cession globale de l'actif de la société ou l'apport de l'actif à une autre société, notamment par voie de fusion, est autorisée :

Opérations de la liquidation

C.1. Opérations réglementées

- ✓ dans les SNC, à l'unanimité des associés ;
- ✓ dans les SCS, à l'unanimité des commandités et à la majorité en capital des commanditaires ;
- ✓ dans les SARL, à la majorité exigée pour modification des statuts;
- ✓ dans les SA, aux conditions de quorum et de majorité prévues pour les assemblées générales extraordinaires (art. 215 AUSCGIE).
Les délibérations prises en violation de cette disposition, sont nulles (art. 215-1).

Opérations de la liquidation

C.2. Opérations interdites

- ❑ L'Acte Uniforme OHADA relatif au droit des sociétés commerciales et du GIE, en son article 214, interdit la cession de tout ou partie de l'actif de la société en liquidation au liquidateur, à ses employés ou à leur conjoint et ascendants ou descendants.
- ❑ Par conséquent, les délibérations prises en violation de cette disposition, ne produisent aucun effet.

Opérations de la liquidation

- ❑ Les dispositions de l'AJO relatif au DSC et du GIE sont muettes en ce qui concerne les pouvoirs du Conseil d'Administration ou de l'Administrateur Général dans le cas de la liquidation à amiable.
- ❑ Il appartient donc à l'assemblée qui désigne le liquidateur de limiter les pouvoirs, de maintenir ou de dissoudre le conseil d'administration.
- ❑ En revanche, en cas d'une liquidation légale, les pouvoirs du (ou des) gérant(s), du CA ou de l'A. G, selon le cas, prennent fin à la date de la décision de justice qui ordonne la liquidation ; mais la dissolution de la société ne met pas fin aux fonctions du commissaire aux comptes.

Mandat du CAC et des organes sociaux

- ❑ Rappelons qu'en cas de nomination de plusieurs liquidateurs, sauf disposition contraire de l'acte de nomination, ceux-ci peuvent exercer leur fonction séparément, mais ils doivent établir et présenter un rapport commun.

Mandat du CAC et des organes sociaux

- Les travaux à réaliser par le liquidateur nommé consiste entre autres à :
 - ✓ réaliser les éléments d'actif de la société ;
 - ✓ payer les créanciers sociaux ;
 - ✓ déposer le bilan de liquidation ;
 - ✓ déclarer l'Impôt Professionnel sur le Bénéfice et profit;
 - ✓ procéder au partage entre les associés de l'actif net restant.

Travaux de liquidation

- ❑ Comme pour le cas de la réduction ou de l'amortissement du capital, en cas de partage de l'avoir social par suite de liquidation, l'impôt mobilier est dû, et est basé sur l'ensemble des sommes réparties en espèces, en titres ou autrement, déduction faite du capital social réellement libéré restant à rembourser.
- ❑ Dans ce cas, les bénéfices ou réserves virés ou incorporés au capital et à la raison desquels l'impôt mobilier n'a jamais été acquitté, ne sont pas considérés comme capital. L'impôt mobilier dans ce cas est dû immédiatement sur tout remboursement effectué au-delà du capital.

Travaux de liquidation

- ❑ En cas de la fusion de sociétés, que celle-ci ait lieu par voie de création d'une société nouvelle ou par voie d'absorption ou la transformation d'une société possédant la personnalité juridique en une autre dotée de la personnalité juridique, nous ne pouvons la considérer comme un cas de partage de l'avoir social, à la condition que les éléments de l'actif et du passif de la société existante soient transférés tels quels dans les écritures de la société nouvelle.
- ❑ L'article 216 de l'acte uniforme OHADA précité stipule que la clôture des travaux de la liquidation doit intervenir dans un délai de trois ans à compter de la dissolution de la société.

Travaux de liquidation

- ❑ A défaut, le ministère public ou tout intéressé peut saisir la juridiction compétente dans le ressort de laquelle est situé le siège de la société afin qu'il soit procédé à la liquidation de la société ou, si celle-ci a été commencée, à son achèvement.
- ❑ Les associés sont convoqués en fin de liquidation pour statuer sur les comptes définitifs, sur le quitus de la gestion du liquidateur et la décharge de son mandat et pour constater la clôture de la liquidation.
- ❑ A défaut, tout associé peut demander à la juridiction compétente statuant à bref délai, la désignation d'un mandataire ad hoc chargé de procéder à la convocation.

❑ . **Travaux de liquidation**

- ❑ Les comptes définitifs établis par le liquidateur sont déposés au Registre du Commerce et du Crédit Mobilier de l'Etat partie du siège social. Il y est joint, soit la décision de l'assemblée des associés statuant sur ces comptes de la liquidation, le quitus de la gestion du liquidateur et la décharge de son mandat, soit, à défaut, la décision de justice.
- ❑ Pendant les travaux de liquidation, les dispositions ci-après doivent être observées :

Travaux de liquidation

- ✓ Dans les six mois de sa nomination, le liquidateur convoque l'assemblée des associés à laquelle il fait rapport sur la situation des actifs et du passif de la société, sur la poursuite des opérations de la liquidation, le délai nécessaire pour les terminer et demande, le cas échéant, toutes autorisations qui pourraient être nécessaires
- ✓ interdiction de procéder à la cession de tout ou partie de l'actif de la société en liquidation au liquidateur, à ses employés ou à leurs conjoints, ascendants ou descendants ;



Travaux de liquidation

- ✓ Sauf le consentement unanime des associés, la cession de tout ou partie de l'actif de la société en liquidation à une personne ayant eu dans cette société la qualité d'associé en nom, de commandité, de gérant, d'administrateur, d'administrateur général, directeur général ou autre dirigeant social ou de commissaire aux comptes, ne peut avoir lieu qu'avec l'autorisation de la juridiction compétente, le liquidateur et le commissaire aux comptes entendus

Travaux de liquidation

- ✓ La durée des opérations de liquidation est comptée pour un seul exercice, sous réserve de l'établissement de situations annuelles provisoires.
- ✓ Les opérations de liquidation ne sont pas liées à l'activité ordinaire de la société, car elles n'ont pas un caractère récurrent. Elles sont ainsi comptabilisées dans les comptes des charges et produits hors activités ordinaires.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

- ✓ A cet effet, trois principaux comptes sont utilisés, à savoir :
 - ❑ Compte 837 : Charges liées aux opérations de liquidation ;
 - ❑ Compte 847 : Produits liés aux opérations de liquidation ;
 - ❑ Compte 1374 : Résultat de liquidation.
- ✓ Le compte 837 « Charges liées aux opérations de liquidation », enregistre les pertes constatées sur la réalisation de l'actif et le paiement du passif exigible ainsi que les frais de liquidation.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

- ✓ Le compte 847 « Produits liés aux opérations de liquidation », quant à lui, enregistre les profits constatés sur la réalisation de l'actif et le paiement du passif exigible ainsi que l'annulation des provisions.
- ✓ Concernant le compte 1374 « Résultat de liquidation », il enregistre le résultat lié aux opérations de liquidation qui représente la différence entre les produits liés aux opérations de liquidation (compte 847) et les charges liées aux opérations de liquidation (compte 837).

Comptabilisation des opérations de la liquidation

- ✓ Toutefois, par souci de simplification, il est admis de comptabiliser directement les charges et produits liés aux opérations de liquidation, dans le compte 1374 « Résultat de liquidation », sans pour autant passer par les comptes de la classe 8 concernés.

- ✓ Les opérations comptables de la liquidation peuvent être regroupées en cinq catégories, à savoir :
 - ❑ La réalisation des éléments d'actif et les reprises des provisions;

 - ❑ L'apurement du passif ;

Comptabilisation des opérations de la liquidation

- ❑ La détermination du résultat de liquidation;
- ❑ L'établissement du bilan de liquidation ;
- ❑ Les écritures de partage.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Réalisation des immobilisations

Comptes		Description	Montant	
D	C		D	C
837		Charges liées sur opérations de liquidation	A-B	
28		Amortissement immobilisations	B	
	21/2 2/23/ 24	Immobilisations incorporelles/terrains/bâtime nts/Matériels		A
		Sortie des immobilisations réalisées		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Réalisation des immobilisations

Comptes		Description	Montant	
Dt	Ct		Dt	Ct
52		Banques	C	
414		Créances sur cession d'immobilisations	D	
	847	Produits liés sur opérations de liquidation		E
	443	Etat TVA facturée		E
		Cession immo. Suivant contrat n°		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Réalisation des stocks

Comptes		Description	Montant	
Dt	Ct		Dt	Ct
837		Charges liées sur opérations de liquidation	A	
	31/32 /33	Marchandises/matières et fournitures liées/Autres approvisionnements.		A
		Sortie des stocks		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Réalisation des stocks

Comptes		Description	Montant	
Dt	Ct		Dt	Ct
52		Banques	B	
411		Clients	C	
	847	Produits liés sur opérations de liquidation		D
	443	Etat, TVA facturée.		E
		Vente suivant facture n°		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Réalisation des stocks

Comptes		Description	Montant en CDF	
Dt	Ct		Dt	Ct
		Au 31-12-n		
39		Dépréciations des stocks et encours de production	A	
	847	Produits liés sur opérations de liquidation		A
		Reprise de la dépréciation des stocks vendus		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Recouvrement des créances

Comptes		Description	Montant	
Dt	Ct		Dt	Ct
52		Banques	A	
837		Charges liées sur opérations de liquidation		
	409	Fournisseurs débiteurs		B
	41	Clients		C
	42	Personnel		D
	4711	Débiteurs divers		D
		Recouvrement en espèces des créances		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Réalisation des éléments d'actif

Recouvrement des créances

Comptes		Description	Montant en CDF	
Dt	Ct	Au 31-12-n	Dt	Ct
49		Dépréciations des comptes des tiers (créances)	B	
	847	Produits liés sur opérations de liquidation		B
		Reprise de la dépréciation créances recouvrées.		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Apurement du passif

- ❑ L'apurement du passif est la phase de la procédure de liquidation de la société au cours de laquelle les produits provenant de la réalisation de l'actif et les ressources disponibles en banque et en caisse, servent à désintéresser les créanciers de l'entité
- ❑ L'apurement du passif suit l'ordre de privilège des créanciers. En règle générale, cet ordre est défini comme suit :
 - ✓ Dettes sociales (salaires)
 - ✓ Dettes fiscales ;
 - ✓ Dettes de la sécurité sociale ;
 - ✓ Dettes des organismes sociaux ;
 - ✓ Autres dettes (fournisseurs, créiteurs divers, etc...).

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Apurement du passif

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
40		Fournisseurs	A	
42		Personnel	B	
43		Organismes sociaux	C	
44		Etat	D	
45		Organismes internation.	E	
4712		Créditeurs divers	F	
	52	Banques		F
	847	Produits sur opérat. de liq.		
		Apurement des dettes		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Apurement du passif

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
40		Fournisseurs	A	
42		Personnel	B	
43		Organismes sociaux	C	
44		Etat	D	
45		Organismes internation.	E	
4712		Créditeurs divers	F	
	52	Banques		F
	847	Produits sur opérat. de liq.		
		Apurement des dettes		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Détermination du résultat de liquidation

- La détermination du résultat de liquidation se fait en deux étapes :
 - ✓ reprise de toutes les provisions inscrites au bilan ;
 - ✓ solde de tous les comptes de charges et produits au profit du compte 137 « résultat de Liquidation ».

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Détermination du résultat de liquidation

Reprise des provisions

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
15		Provisions réglementées et fonds assimilés	A	
19		Provisions financières pour risques et charges	B	
59		Dépréciations et risques provisionnés	C	
	847	Produits liés sur opérations de liquidation		E
		Reprise des provisions		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Détermination du résultat de liquidation

Solde des comptes de gestion : 137 « résultat de Liquidation ».

- ❑ Créditer tous les comptes de gestion à soldes débiteurs, débiter tous les comptes de gestion à soldes créditeurs et comptabiliser la différence dans le compte 137 « Résultat de liquidation »
- ❑ Le bénéfice de la liquidation, sans distinguer s'il provient de la continuation de l'activité de la société ou des opérations de liquidation, est imposé à l'impôt sur le Bénéfice, au taux de 30% (après DRF)

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Détermination du résultat de liquidation

Etablissement du bilan de liquidation

- Tous les comptes de gestion étant soldés, le bilan de la liquidation ne doit normalement avoir à son actif que les comptes de la trésorerie active (disponibles et avoirs en banque) et au passif les comptes capital, réserves, résultat et éventuellement impôt sur le bénéfice et profit et crédit TVA.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

- ❑ Le partage matérialise la restitution des mises aux associés et la répartition du résultat de liquidation (boni ou mali) aux associés, après prélèvement éventuel de l'impôt mobilier.
- ❑ En cas **de boni de liquidation**, Il sera juste question de :
 - ✓ solder le compte CS par le crédit du compte 4619 « Associé, capital à rembourser » ;
 - ✓ répartir le résultat de liquidation et les réserves ;
 - ✓ verser l'impôt sur le bénéfice & profit et l'impôt mobilier ;
 - ✓ rembourser effectivement des associés.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
101		Capital social	A	
	4619	Associés, capital à rembourser		A
		Pour solde du capital social		
4619		Associés, capital à rembourser	C	
	4471	Impôt général sur les revenus		C
		IM sur les bénéfices ou réserves virés ou incorporés au capital		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
11		Réserves	B	
137		Résultat de liquidation : Bénéfice	D	
	465	Associés dividendes à distribuer		E
		Répart. Rés. de liquid. et réserves		
465		Associés dividendes à distribuer	F	
	4471	Impôt général sur les revenus		F
		IM sur les bénéfices ou réserves distribués		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4471		Impôt général sur les revenus	G	
441		Impôt sur le bénéfice et profit	H	
	52	Banques		I
		Règlement de l'IBP et IM		
4619		Associés, capital à rembourser	J	
465		Associés dividendes à distribuer	K	
	52	Banques		L
		Paiement effectif des associés		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

- ❑ En cas de mali de liquidation, le résultat de liquidation est comptabilisé dans le compte 1309 « Résultat net : perte ».
- ❑ Dans ce cas, deux situations sont possibles, à savoir :
 - ✓ la perte est inférieure au capital, augmenté des réserves ;
 - ✓ la perte est supérieure au capital augmenté des réserves.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte < au capital, augmenté des réserves

- ❑ Dans ce cas, il est certain que les dettes sont entièrement payées. Par conséquent les actionnaires seront remboursés proportionnellement au montant de leurs apports car les disponibilités en banque ou en caisse sont inférieures au montant du capital social.
- ❑ Les écritures à passer sont les suivantes :

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte < au capital, augmenté des réserves

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
101		Capital social	A	
11		Réserves	B	
	137	Résultat net : mali de liquidation		C
	4619	Associés, capital à rembourser		D
		Pour solde du CS et du résultat net		
4619		Associés, capital à rembourser	E	
	4471	Impôt général sur les revenus		E
		IM sur les bénéfices ou réserves virés ou incorporés au capital		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte < au capital, augmenté des réserves

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4471		Impôt général sur les revenus	F	
441		Impôt sur le bénéfice et profit	G	
	52	Banques		H
		Règlement de l'IBP et IM		
4619		Associés, capital à rembourser	K	
	52	Banques		K
		Paiement effectif des associés		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte > au capital, augmenté des réserves

- ❑ Dans ce cas, il faut au préalable identifier la forme de la société, car :
 - ✓ dans les sociétés en nom collectif, les associés s'engagent indéfiniment et solidairement au paiement des dettes sociales ;
 - ✓ dans les sociétés en commandite simple, les associés commandités s'engagent indéfiniment et solidairement au paiement des dettes sociales et les associés commanditaires sont responsables des dettes sociales à concurrence de leurs apports.

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte > au capital, augmenté des réserves

- ✓ dans les Sociétés Anonymes, les Sociétés A Responsabilité Limitée, les Sociétés par Actions Simplifiées, les associés répondent des dettes de la société à concurrence de leurs apports.
Cas où il s'agit d'une SARL ou d'une SA
- ❑ Ainsi, dans les SA, SARL et SAS, les dettes n'étant pas intégralement remboursées, les associés ou les actionnaires ne sont responsables qu'à concurrence de leurs apports. Par conséquent, ils perdent l'intégralité de leurs apports.
- ❑ Les écritures à passer sont les suivantes :

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte > au capital, augmenté des réserves

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
101		Capital social	A	
11		Réserves	B	
40/42/43/ 44/45		Fournisseurs/Personnel/Organismes sociaux/Etat/Organismes internationaux/	C	
	137	Résultat net : mali de liquidation		D
		Pour solde du capital social, tiers et du résultat net		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte > au capital, augmenté des réserves

- ❑ Par contre, dans SNC, les associés ne seront pas remboursés du montant de leur apport.
- ❑ Aussi, étant donné qu'ils solidairement et indéfiniment responsables des dettes sociales, ils doivent régler la partie non remboursée des dettes, proportionnellement aux apports de chacun.

- ❑ Les écritures à passer sont les suivantes :

Comptabilisation des opérations de la liquidation

Partage du résultat de liquidation

Perte > au capital, augmenté des réserves

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
52		Banques	A	
	4621	Compte courant associés		A
		Apports des associés pour règlement des dettes		
40/42/43 /44/45		Fournisseurs/Personnel/Organismes sociaux/Etat/Organismes internationaux/	A	
	52	Banques		A
		Règlement des dettes		

Partage du résultat de liquidation

Perte > au capital, augmenté des réserves

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
101		Capital social	B	
11		Réserves	C	
4621		Compte courant associés	D	
	137	Résultat net : mali de liquidation		E
		Pour solde du capital social, compte courant associés et résultat net		

Comptabilisation des opérations de la liquidation

***FINANCEMENT DES SOCIÉTÉS
COMMERCIALES***

- Bien qu'il n'y ait pas toujours d'obligation légale ou juridique de recourir au Conseil d'Administration et/ou à l'Assemblée Générale des associés ou actionnaires de la société, nous observons de nos jours que dans la plupart des sociétés, les questions relatives à leur financement externe, sous forme notamment de dettes financières, d'emprunts obligataires ou de dettes de location acquisition sont discutées au niveau d'un des organes de gouvernance ou de deux organes de gouvernance des sociétés.

Introduction

- ❑ En effet, les décisions concernant les activités pertinentes, entre autres le financement permanent des sociétés, requièrent de fois les résolutions unanimes des parties partageant le contrôle, soit les associés ou actionnaires, selon le cas.
- ❑ Pour répondre à leurs besoins de financement en général et ceux de financement d'investissement en particulier, les dirigeants des sociétés commerciales ne peuvent pas simplement ou toujours recourir aux propriétaires de la société, qu'il s'agisse des actionnaires ou des associés, selon le cas.

Introduction

- ❑ En plus des ressources dites propres, constituées essentiellement du capital social, des primes liées au capital social, des réserves, du report à nouveau créditeur, du résultat net de l'exercice, des subventions d'investissement et des provisions réglementées et fonds assimilés, le marché offre plusieurs autres sources de financement aux sociétés commerciales.

- ❑ De ce qui précède, il y a lieu de distinguer les sources de financement ci-après :
 - ❑ Le financement propre ou interne ;
 - ❑ Le financement externe.

Introduction

- Le financement propre a essentiellement trois origines, à savoir :
 - L'apport en capital social par les associés ou les actionnaires de la société ;
 - L'apport en compte courant des associés ou des actionnaires ;
 - L'autofinancement.

Financement propre

- ❑ Il s'agit des apports des propriétaires de la société sous forme de capital social (10) : lors de la création de la société, des opérations d'augmentation du CS par des nouveaux apports faits à la société.
- ❑ Toute augmentation du CS n'entraîne pas nécessairement un financement additionnel de la société. A titre illustratif, l'augmentation du CS par incorporation de réserves, de report à nouveau créditeur, de bénéfices ou de primes d'apports, d'émission ou de fusion, ne donne pas lieu à un financement additionnel : **Il s'agit juste d'une opération de « Make up de la structure financière de la société ».**

Financement propre-Apport en CS

- ❑ De même, tout compte du capital social ne représente pas une source de financement propre de la société.
- ❑ En effet le compte capital social est constitué notamment des sous comptes ci-après :
 - ✓ 1011 Capital souscrit, non appelé ;
 - ✓ 1012 Capital souscrit, appelé, non versé ;
 - ✓ 1013 Capital souscrit, appelé, versé, non amorti ;
 - ✓ 1014 Capital souscrit, appelé, versé, amorti.
- ❑ Cependant, seul le compte « 1013 : Capital souscrit, appelé, versé, non amorti » constitue une réelle de source de financement propre.

Financement propre-Apport en CS

- ❑ Les deux premiers sous comptes représentent la partie du capital social souscrit, mais qui n'a pas encore fait l'objet de libération effective.
- ❑ Quant au dernier sous compte « 1014 : CS, appelé, versé, amorti », il représente la part du capital social qui a déjà fait l'objet de remboursement anticipé, mais dont les actions y relatives, continuent à procurer certains avantages aux actionnaires. Ces actions sont appelées actions de jouissance, car elles perdent la qualité des actions de capital.

Financement propre-Apport en CS

- ❑ Le financement propre de la société est également logé dans le compte « 105 : primes liées au capital social », sous forme entre autres des primes d'émission, d'apport, de fusion et de conversion.
- ❑ Ces ressources issues de financement en CS ne font pas l'objet d'une rémunération obligatoire.
- ❑ Leur rémunération est conditionnée par la réalisation d'un résultat bénéficiaire par la société, à condition que ce résultat soit supérieur au report à nouveau débiteur (déficitaire) éventuel

Financement propre-Apport en CS

- ❑ Ce mode de financement est plus utilisé par :
 - ✓ les sociétés multinationales dans leurs filiales établies en Afrique en général et en RDC en particulier
 - ✓ les sociétés familiales

- ❑ L'on observe que les sociétés multinationales, voire certains investisseurs personnes physiques, actionnaires ou associés des sociétés de droit congolais, ont de plus en plus tendance à privilégier le financement de ces dernières par voie de compte courant, très souvent rémunéré.

Financement propre-Apport en Compte Courant

- ❑ Ces ressources logées en compte courant, sont du point de vue comptable, traitées comme les ressources extérieures, mais elles constituent en réalité les ressources assimilées aux capitaux propres.
- ❑ Bien qu'elles soient de fois rémunérées sous forme d'intérêts, quel que soit le résultat réalisé par la société débitrice, les actionnaires ou associés qui apportent ces ressources en compte courant les laissent à la disposition de leurs sociétés pendant une longue période, sans définir ou convenir des modalités de remboursement précises.

Financement propre-Apport en Compte Courant

- ❑ Certains actionnaires ou associés recourent à ce type de financement pour notamment :
 - ✓ Eviter les formalités administratives et juridiques à accomplir en cas d'apport en capital social ;
 - ✓ échapper aux formalités administratives et juridiques à accomplir en cas de besoin de récupérer leurs ressources (remboursement) ;
 - ✓ Eviter les droits proportionnels à payer(SA);
 - ✓ Garantir la rémunération de leurs apports, quel que soit le résultat ou la perfor. de la société ;
 - ✓ Garantir le recouvrement de leurs capitaux, quel que soit le résultat ou la performance de la société.

Financement propre-Apport en Compte Courant

- ❑ Les fonds apportés en compte courant par les propriétaires de la société ainsi que les intérêts éventuels courus y relatifs sont comptabilisés dans le « 462 : Associés, comptes courants » :
 - ✓ compte « 4621 » pour le principal
 - ✓ Compte « 4626 » pour les intérêts courus.
- ❑ Du point de vue fiscal, les intérêts payés aux associés dans les SARL ne sont pas des charges déductibles
- ❑ Aussi, les intérêts payés aux propriétaires non résidents dans les sociétés par actions sont déductibles mais sous certaines conditions.

Financement propre-Apport en Compte Courant

- ❑ C'est une ressource de financement propre dégagée par l'entité en raison de son activité.
- ❑ Il tire son origine du résultat de l'exercice net, qui représente la part du revenu revenant aux associés.
- ❑ En principe, une partie de ce résultat est distribuée aux associés et une autre est réservée à la constitution de l'autofinancement de l'entité pour assurer sa croissance.
- ❑ L'autofinancement (dont le coût financier est égal aux dividendes versés aux actionnaires) est souvent considéré comme le plus sain de tous les moyens de financement.

Financement propre-Autofinancement

- ❑ Il permet de financer les projets de la société sans recourir à des ressources extérieures. Il est constitué :
 - ✓ Des réserves (Compte 11) ;
 - ✓ Du report à nouveau créditeur (Compte 121) ;
 - ✓ Du résultat net créditeur en instance d'affectation (1301).

- ❑ Sur le plan comptable, on inclut également les amortissements qui sont des charges non décaissables dans le calcul de la capacité d'autofinancement. On peut également inclure les provisions règlementées et fonds assimilés (15).

Financement propre-Autofinancement

- ❑ L'autofinancement constitue une source de financement importante pour l'entreprise, qui peut représenter sa capacité à s'autofinancer, sans supporter les charges financières.
- ❑ L'avantage de l'autofinancement pour les actionnaires est qu'il conduit à une augmentation de la valeur économique et comptable de la société.

Financement propre-Autofinancement

□ Le financement externe peut prendre plusieurs formes, notamment :

- les subventions ;
- l'emprunt.

Financement externe

- ❑ Les sociétés commerciales peuvent bénéficier des subventions de l'Etat et des collectivités publiques, des organismes internationaux, de leurs maisons mères (groupes) ou des tiers partenaires. Ce financement sous forme des subventions ne constitue ni une avance ou un emprunt à rembourser, ni un apport en capital.
- ❑ Ces subventions qui n'ont pas d'obligation de remboursement (**sauf en cas de non respect des clauses convenues**) et de rémunération, sont regroupées en trois catégories, à savoir :
 - ✓ les subventions d'exploitation (Cpte 71) ;
 - ✓ les subventions d'équilibre (Cpte 88) ;
 - ✓ les subventions d'investissement (Cpte 14).

Financement externe-subventions

- **Les subventions d'exploitation** sont des financements reçus des pouvoirs publics, des collectivités publiques, des organismes internationaux, d'autres sociétés du groupe ou des tiers, en vue de compenser l'insuffisance au niveau de la couverture des charges d'exploitation de la société.
- Elles comprennent entre autres les indemnités compensatrices :
 - ✓ pour insuffisance du prix de vente des produits à l'exportation ;
 - ✓ pour insuffisance du prix de vente des produits en local (cas du carburant en RDC) ;

Financement externe-subventions d'exploitation

- ✓ pour achat à l'importation des marchandises et autres produits d'exploitation à des prix élevés ;
- ✓ des coûts d'embauche ou de création d'emplois ;
- ✓ des charges relatives à la formation ou à la sensibilisation sur certaines thématiques d'intérêt général.

Financement externe-subventions d'exploitation

- ❑ Etant donné qu'elles constituent un enrichissement immédiat à rattacher à l'exercice comptable de la décision d'octroi de ces subventions destinées à financer l'exploitation du même exercice :
 - les sociétés bénéficiaires de telles subventions sont tenues de les comptabiliser une fois qu'elles ont reçu les lettres d'octroi dûment signées par les personnes habilitées à engager ces structures qui les octroient.
- ❑ Les schémas de comptabilisation des subventions d'exploitations sont présentés dans le tableau ci-dessous :

Financement externe-subventions d'exploitation

➤ **1^{er} cas : Subventions d'exploitation reçues l'Etat**

(a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4495		Etat, subv. d'expl. à recevoir	X	
	711	Subventions d'exploitation sur produits à l'exportation		X ₁
	712	Subventions d'exploitation sur produits à l'importation		X ₂
	713	Subventions d'exploitation sur produits de péréquation		X ₃
	718	Autres subventions d'exploitation		X ₄
		Octroi subv. d'exploitation		

Financement externe-subventions d'exploitation

➤ **1^{er} cas : Subventions d'exploitation reçues l'Etat**

(b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4497		Etat avances sur subventions	Y	
52....		Banques	X-Y	
	4495	Etat, subventions d'exploitation à recevoir		X
		Encaissement des fonds de subvention		

Financement externe-subventions d'exploitation

2ème cas : Subventions reçues des organismes internationaux

(a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4582		Organismes internationaux, subventions à recevoir	X	
	711	Subventions d'exploitation sur produits à l'exportation		X ₁
	712	Subventions d'exploitation sur produits à l'importation		X ₂
	713	Subventions d'exploitation sur produits de péréquation		X ₃
	718	Autres subv. d'exploitation		X ₄
		Notification n°		

Financement externe-subventions d'exploitation

2ème cas : Subventions reçues des organismes internationaux

(b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4597		Organismes internationaux avances sur subventions	Y	
52....		Banques	X-Y	
	4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		X
		Encaissement des fonds de subvention		

Financement externe-subventions d'exploitation

3ème cas : Subventions reçues des tiers

(a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4711...		Débiteurs divers, subventions à recevoir	X	
	711	Subventions d'exploitation sur produits à l'exportation		X ₁
	712	Subventions d'exploitation sur produits à l'importation		X ₂
	713	Subventions d'exploitation sur produits de péréquation		X ₃
	718	Autres subv.d'exploitation		X ₄
		Notification n°		

Financement externe-subventions d'exploitation

3ème cas : Subventions reçues des tiers

(b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4712		Créditeurs divers avances sur subventions	Y	
52....		Banques	X-Y	
	4711...	Débiteurs divers, subventions à recevoir		X
		Encaissement des fonds de subvention		

- Possibilité de comptabiliser ces subv. d'expl. au crédit du compte « 781 : Transfert de charges d'expl. », ou au crédit des comptes des charges par nature (Classe 6 ou 8) devant être couvertes par lesdites subv., à condition que les frais forfaitaires ou réels à couvrir soient clairement identifiés.

Financement externe-subventions d'exploitation

- ❑ Les sociétés commerciales peuvent réaliser des pertes expliquées par des situations ou des circonstances exceptionnelles. Il peut s'agir d'une perte réalisée à la suite d'une situation de guerre, d'une catastrophe naturelle ou de pillage.
- ❑ Dans ces cas, l'Etat et ses collectivités ou les sociétés appartenant au même groupe que celle qui a réalisé la perte peuvent décider d'octroyer une subvention dite « **d'Equilibre** », afin de permettre à celle-ci de compenser intégralement ou partiellement la perte réalisée.
- ❑ Etant donné que ce financement est octroyé sans chercher à identifier de manière spécifique les causes et les origines de cette perte, dans le P&L, le syscohada préconise sa comptabilisation dans les produits hors activité ordinaire.

Financement externe-subventions d'équilibre

□ Les subventions reçues dans le cadre d'une compensation totale ou partielle des pertes réalisées dans les circonstances exceptionnelles, sont comptabilisées au crédit du compte « 88 : Subventions d'équilibre ».

□

Financement externe-subventions d'équilibre

➤ **1^{er} cas : Subv. d'équill. reçues l'Etat/ collec. Publ.**

(a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4496		Etat, subv. d'équil. à recevoir	X	
-	<u>881</u>	Subv. d'équil. reçues de l'Etat		X ₁
-	<u>884</u>	Subventions d'équilibre reçues des collectivités publiques		X ₂
-	-	Notification n°		

(b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4497		Etat avances sur subventions	X	
52....		Banques	Y	
	4496	Etat, subv. d'équilibre à recevoir		Z
		Subvention recue svt		

Financement externe-subventions d'équilibre

➤ **2^{ème} cas : Subv. d'équil. reçues des org. Internat.**

(a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4582		Organismes internationaux, subventions à recevoir	X	
	888	Subventions d'équilibre reçues des tiers		X
-	-	Notification n°		

(b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4597		Organismes internationaux avances sur subventions	X	
52.....		Banques	Z-X	
	4582	Organ. internat. Subv.à recevoir		Z
		Subvention reçue svt		

Financement externe-subventions d'équilibre

➤ **3^{ème} cas: Sub. d'équil. reçues des entités du groupe**

(a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4711...		Débiteurs divers, subv. à recevoir	X	
	886	Subventions d'équilibre reçues des entités du groupe		X
		Notification n°		

(b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4712.....		Créd. divers avances sur subv.	X	
52.....		Banques	Y	
	4711...	Débiteurs divers, sub. à recev.		Z
		Encaissement des fonds de subvention		

Financement externe-subventions d'équilibre

- ❑ Il s'agit d'une aide financière accordée à une société en vue d'acquérir ou de créer les actifs immobilisés ou de financer des activités à long terme.
- ❑ Les subventions d'investissement constituent une réelle source de financement à longue durée, affectée aux besoins investissements de la société bénéficiaire de ces subventions.
- ❑ Elles sont accordées par l'Etat, les collectivités publiques, les organismes internationaux ou les tiers, soit sous la forme des liquidités par voie bancaire, soit sous la forme d'un transfert direct d'immobilisations.
- ❑ Les subventions d'investissement sont comptabilisées au passif du bilan comme une ressource permanente, dans les sous-comptes ci-après du compte « 14 : Subventions d'équipement », selon le cas :

Financement externe-subventions d'investissement

- ✓ 1411 Subventions d'équipement reçues de l'Etat ;
- ✓ 1412 Subventions d'équipement reçues de régions ;
- ✓ 1413 Subvent. d'équip. reçues de Départements ;
- ✓ 1414 Subventions d'équipement reçues des communes et collectivités publiques décentralisées ;
- ✓ 1415 Subventions d'équipement reçues des entités publiques ou mixtes ;
- ✓ 1416 Subventions d'équipement reçues des entités et organismes privés ;
- ✓ 1417 Subventions d'équipement reçues des organismes internationaux ;
- ✓ 1418 Subventions d'équipement reçues des autres tiers ;
- ✓ 148 Autres subventions d'investissement.

Financement externe-subventions d'investissement

- La contrepartie du montant comptabilisé au crédit du compte « 14 : Subventions d'équipement » est comptabilisée :
 - ✓ Soit dans les immobilisations, si la subvention a consisté en l'octroi direct des biens immobilisés ;
 - ✓ Soit dans les créances aux comptes « 4494 : Etat, subventions d'équipement à recevoir » ou « 4582 : Organismes internationaux, subventions à recevoir ».

Financement externe-subventions d'investissement

1^{er} cas : Subventions d'investissement reçues l'Etat ou des collectivités publiques

a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4494		Etat, subventions d'investissement à recevoir	X	
	141	Subventions d'équipement		X ₁
	148	Autres subventions d'investissement		X ₂
		Notification n°....		

Financement externe-subventions d'investissement

1^{er} cas : Subventions d'investissement reçues l'Etat ou des collectivités publiques

b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4497		Etat avances sur subventions	X	
52....		Banques	Y	
	4494	Etat, subventions d'investissement à recevoir		Z
		Encaissement subv. svt ...		
21-25		Immobilisations.....	X	
	4494	Etat, subventions d'investissement à recevoir		X
		Biens reçus en subventions		

Financement externe-subventions d'investissement

1^{er} cas : Subventions d'investissement reçues l'Etat ou des collectivités publiques

c) Affectation de la subvention reçue en numéraires

	Comptes		Description	Montant	
	Débit	Crédit		Débit	Crédit
3	21-25		Immobilisations.....	Y	
	445		Etat TVA récupérable	X-Y	
		52....	Banques		X
			Affectation des fonds reçus en subventions		

Financement externe-subventions d'investissement

2^{ème} cas : Subventions d'investissement reçues des organismes internationaux

a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4582		Organismes internationaux, subventions à recevoir	X	
	141	Subventions d'équipement		X ₁
	148	Autres subventions d'investissement		X ₂
		Octroi subventions d'investissement		

Financement externe-subventions d'investissement

2^{ème} cas : Subventions d'investissement reçues des organismes internationaux

b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4597		Organismes internationaux avances sur subventions	X	
52....		Banques	Y	
	4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		Z
		Encaiss. subvention svt.....		
21-25		Immobilisations.....	X	
	4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		X
		Biens reçus en subventions		

2^{ème} cas : Subventions d'investissement reçues des organismes internationaux

c) Affectation de la subvention reçue en numéraires

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
21- 25		Immobilisations	X	
445		Etat TVA récupérable	X-Y	
	52....	Banques		X
		Affectation des fonds reçus en subventions		

Financement externe-subventions d'investissement

3^{ème} cas : Subventions d'investissement reçues des tiers

a) Notification de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4711...		Débiteurs divers, subventions à recevoir	X	
	141	Subventions d'équipement		X ₁
	148	Autres subventions d'investissement		X ₂

Financement externe-subventions d'investissement

3^{ème} cas : Subventions d'investissement reçues des tiers

b) Libération de la subvention

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
4712...		Créditeurs divers avances sur subventions	X	
52....		Banques	Y	
	4711	Débiteurs divers, subventions à recevoir		Z
		Encaiss. Subvention svt...		
21-25		Immobilisations.....	X	
	4711	Débiteurs divers, subventions à recevoir		X
	...			
		Biens reçus en subventions		

Financement externe-subventions d'investissement

3^{ème} cas : Subventions d'investissement reçues des tiers

c) Affectation de la subvention reçue en numéraires

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
21-25		Immobilisations	X	
445		Etat TVA récupérable	X-Y	
	52....	Banques		X
		Affectation des fonds reçus en subventions		

Financement externe-subventions d'investissement

- ❑ Quant aux amortissements des immobilisations financées par les subventions, ils sont déterminés suivant les mêmes règles que les immobilisations non subventionnées.
- ❑ Le montant de la dotation annuelle aux amortissements des immobilisations reçues en subventions ou financées par une subvention, est neutralisé dans le compte de résultat par une écriture de reprise d'une partie de la subvention correspondant au même montant que celui de la dotation annuelle.
- ❑ Cette reprise est constatée par le crédit du compte « 799 : Reprises de subventions d'investissement et le débit du compte « 14 » concerné.

Financement externe-subventions d'investissement

- De même, en cas de cession d'une immobilisation reçue en subventions ou financées par une subvention, le solde restant dans le compte « 14 » concerné est repris par le crédit du compte « 799 : Reprises de subventions d'investissement ».

Financement externe-subventions d'investissement

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
6812/ 3		Dotations aux amortiss. des immobilisations	X	
	28	Amortissement des immobilisations		X
		Dotation aux amort. année X		
141		Subventions d'équipement	X_1	
148		Autres subventions d'investissement	X_2	
	799	Reprises de subventions d'investissements		X
		Reprise quote part de la subvention rapportée au résultat		

Financement externe-subventions d'investissement

Comptabilisation des opérations de cession

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
28...		Amortiss. des immobilisations	X	
811/2		Valeurs comptables des cessions des immobilisations	Y	
	21-24	Immobilisations incorporelles/corporelles		Y
		Sortie de l'immobilisation cédée		

Financement externe-subventions d'investissement

Comptabilisation des opérations de cession

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
485		Créances sur cession d'immobilisations	X	
52...		Banques	Y	
	821/2	Produits des cessions des immobilisations		Z
	44	Etat TVA facturée		O
		Comptabilisation du prix de cession		

Financement externe-subventions d'investissement

Comptabilisation des opérations de cession

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
141		Subventions d'équipement	X ₁	
148		Autres subventions d'investissement	X ₂	
	799	Reprises de subventions d'investissements		X
		Reprise quote part de la subvention sur immobilisation cédée		

Financement externe-subventions d'investissement

- Dans le cadre des travaux de clôture, si la société note qu'il existe des indices de perte de valeur d'une immobilisation reçue en subvention ou financée par une subvention, elle est tenue de déterminer sa valeur actuelle et de la comparer à sa valeur nette comptable, afin de conclure s'il y a une dépréciation à constater ou non. On conclurait qu'il y a une dépréciation à constater si la valeur actuelle est inférieure à sa valeur nette comptable.
- Etant donné qu'il s'agit d'une immobilisation subventionnée, deux approches de détermination du montant de la dépréciation sont possibles :

Financement externe-subventions d'investissement

1^{ère} approche

- ❑ Dans cette approche, la détermination du montant de la dépréciation est faite en trois étapes :
 - ✓ Détermination de la valeur actuelle;
 - ✓ Détermination de la valeur nette comptable corrigée (VNCC), par la différence entre la valeur nette comptable (VNC) et le montant de la subvention d'investissement non encore reprise en résultat ;
 - ✓ Calcul de la différence entre la valeur nette comptable corrigée et la valeur actuelle.
- ❑ Le montant de la dépréciation à comptabiliser est celui déterminé à la troisième étape. Dans ce cas, l'écriture à passer est la suivante :

Financement externe-subventions d'investissement

1^{ère} approche

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
69		Dotations aux provisions et dépréciations	X	
	29...	Dépréciation des immobilisations		Y
		Dépréciation immobilisations		

- ❑ Toutefois, si la valeur nette comptable correspond au montant de la subvention d'investissement non encore reprise en résultat, le résultat qui sera dégagé sera un montant négatif.
- ❑ Dans ce cas, il n'y a aucune écriture à passer, car il ne s'agirait plus d'une dépréciation.

Financement externe-subventions d'investissement

2^{ème} approche

- ❑ Dans cette seconde approche, la détermination du montant de la dépréciation est faite en deux étapes
 - ✓ Détermination de la valeur actuelle ;
 - ✓ Calcul de la différence entre la valeur nette comptable corrigée et la valeur actuelle, sans tenir compte des subventions d'investissement.

- ❑ Dans ce cas, la société doit d'abord comptabiliser le montant de la dépréciation déterminé dans l'étape (2), puis reprendre le montant des subventions restant inscrit dans les capitaux propres à hauteur de la dépréciation comptabilisée, afin que l'impact sur le résultat soit le même dans les deux approches.

Financement externe-subventions d'investissement

- ❑ En cas de non-recouvrement ou de non-réception d'une subvention comptabilisée lors de son octroi, la société bénéficiaire doit traiter la créance relative à la subvention, comme étant une créance irrécouvrable.
- ❑ Ainsi, l'opération de la perte sur créances doit être comptabilisée dans le compte « 6515 : Pertes sur créances autres débiteurs pour les subventions d'exploitation et d'investissement.
- ❑ De plus, s'il s'agit des subventions d'investissement, une écriture de la reprise des subventions d'investissement doit être comptabilisée.
- ❑ Si la créance irrécouvrable porte sur les subventions d'équilibre, l'opération doit être comptabilisée dans le compte « 834 : Pertes sur créances HAO

Financement externe-subventions non versées

1^{er} cas : Subventions d'exploit. non encaissées

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
6515		Pertes sur créances autres débiteurs	X	
	4495	Etat, subventions d'exploitation à recevoir		X ₁
	4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		X ₂
	4711X	Débiteurs divers, subventions à recevoir		X ₃
		Subventions d'exploitation non encaissées		

Financement externe-subventions non versées

➤ **2^{ème} cas : Subventions d'investissements non encaissées ou non réceptionnées**

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
6515		Pertes sur créances autres débiteurs	X	
	4494	Etat subv. d'investiss. à recevoir		X ₁
	4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		X ₂
	4711...	Débiteurs divers, subventions à recevoir		X ₃
		Subventions d'investis. non encaissées ou non réceptionnées		

Financement externe-subventions non versées

➤ 2^{ème} cas : Subventions d'investissements non encaissées ou non réceptionnées

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
141		Subventions d'équipement	X_1	
148		Autres subventions d'investissement	X_2	
	799	Reprises de subventions d'investissements		X
		Reprises subventions d'investissement non encaissées ou réceptionnées		

Financement externe-subventions non versées

3ème cas : Subventions d'équilibre non encaissées

Comptes		Description	Montant	
Débit	Crédit		Débit	Crédit
834		Pertes sur créances hors activité ordinaire	X	
	4496	Etat, subventions d'équilibre à recevoir		X ₁
	4582	Organismes internationaux, subventions à recevoir		X ₂
	4711...	Débiteurs divers, subventions à recevoir		X ₃
		Subventions d'équilibre non encaissées		

Financement externe-subventions non versées

- ❑ Il importe de souligner qu'avant tout enregistrement d'une subvention reçue, il est nécessaire d'analyser minutieusement la nature de la subvention reçue sur base de la documentation justificative, afin de déterminer son objet ou sa finalité.
- ❑ Ce qui permettra de déterminer s'il s'agit d'un appui à l'investissement, à l'exploitation ou à l'équilibre.

Financement externe-subventions non versées

- ❑ C'est la source de financement la plus coûteuse. Certains actionnaires préfèrent apporter des capitaux à leur propre société sous forme de prêt en lieu et place d'apport en capital, pour s'assurer d'une rémunération, quel que soit le résultat réalisé par la société.

- ❑ Ce financement peut être réalisé sous plusieurs formes, dont notamment :
 - ❑ Emprunt classique ou indivis (dettes financières)
 - ❑ Emprunt obligataire ;
 - ❑ Crédit de trésorerie ;
 - ❑ Crédit d'engagement.

Financement externe-emprunt

- Les sociétés peuvent également recourir aux dettes liées à des participations, qui sont des emprunts contractés auprès d'entités liées ou avec lesquelles elles ont un lien de participation.
-
- A la différence des subventions et fonds propres, le financement sous forme d'emprunts engendre des couts qui sont constitués entre autres des intérêts, des commissions et autres frais exigés par le bailleur dans le cadre d'un contrat d'emprunt. A cela, il faut ajouter les pertes de change résultant des emprunts en devise. Ces charges financières liées aux capitaux empruntés sont comptabilisées dans les comptes ci-après :

Financement externe-subventions

***FUSIONS ET OPERATIONS
ASSIMILEES***

❑ On parle de fusion, lorsque deux ou plusieurs sociétés commerciales décident de se mettre ensemble pour en former une seule, soit par création d'une société nouvelle, soit par absorption des autres par l'une d'entre elles. De ce qui précède, nous pouvons déduire que l'opération de fusion entraîne :

- ❑ la dissolution des sociétés participantes qui disparaissent sans donner lieu aux opérations de liquidation ;
- ❑ la transmission universelle des patrimoines (actifs et dettes) des sociétés qui disparaissent, dans l'état où ils se trouvent à la date de réalisation définitive de l'opération de fusion ;

- ❑ l'acquisition par les associés ou les actionnaires des sociétés qui disparaissent, de la qualité d'associés ou d'actionnaires de la société bénéficiaire ou de la nouvelle société créée (Changement de qualité des associés ou des actionnaires des sociétés participantes qui disparaissent).

- ❑ Dans une opération de fusion, les sociétés concernées peuvent être classées en deux catégories, à savoir :

- ✓ (1) Société absorbée : c'est la société qui, en vertu du traité de fusion, apporte son patrimoine sous forme de transmission universelle à la société absorbante ;
- ✓ (2) Société absorbante : c'est la société qui reçoit, en vertu du traité d'apport, le patrimoine des sociétés absorbées à travers la transmission universelle et qui remet en contrepartie les titres de propriété (actions ou parts).

□ L'AUDODSCGIE dispose qu'une société, même en liquidation, peut être absorbée par une autre société ou participer à la constitution d'une société nouvelle, par voie de fusion.

- Nous distinguons deux types de fusion, à savoir la fusion absorption et la fusion union :

(1) La fusion absorption est une opération qui aboutit à la disparition de la société (ou des sociétés) absorbées(s) et au maintien en vie d'une des sociétés participantes appelée « **Société absorbante** » qui reprend la totalité du (des) patrimoine (s) des sociétés absorbées.

Typologie de fusion

(2) La fusion réunion ou fusion par apport, quant à elle, est une opération au terme de laquelle les entités participantes concernées (sociétés absorbées) disparaissent au profit d'une nouvelle société créée à cet effet appelée « société absorbante ». Dans ce cas, toutes les sociétés absorbées sont dissoutes et la nouvelle société ainsi créée peut être constituée sans autres apports que ceux des sociétés absorbées.

- ❑ De ces deux formes de fusion, nous observons que les opérateurs économiques ne recourent presque pas à la fusion réunion. Le procédé le plus utilisé est la fusion absorption.

Typologie de fusion

❑ En effet :

- ✓ **sur le plan économique**, le rapport de force des sociétés en présence conduit tout naturellement la société la plus puissante à absorber les autres ;
- ✓ sur le plan juridique, la création d'une nouvelle société présente certains inconvénients :
- ✓ l'absence de personnalité juridique de la nouvelle société avant immatriculation au registre du commerce, impossibilité de réaliser dans l'immédiat les opérations conditionnées par une certaine durée d'existence.

A côté des opérations de fusion, nous avons également d'autres opérations telles que l'apport partiel et la scission d'une société.

Typologie de fusion