

ÉDITIONS
LOISIRS
ET PÉDAGOGIE
apprendre

—
Franz Carlen
Franz Gianini
Anton Riniker

COMPTABILITÉ FINANCIÈRE 1

PRATIQUE DE LA COMPTABILITÉ FINANCIÈRE

COMPLÉMENT À LA 4^E ÉDITION EN FRANÇAIS
DROIT DE LA SOCIÉTÉ ANONYME EN VIGUEUR ADAPTÉ AU
DROIT COMPTABLE EN VIGUEUR DEPUIS LE 1.1.2013 (CO 958 SS.)

Mise à jour septembre 2014

© LEP Loisirs et Pédagogie SA, 2014
Le Mont-sur-Lausanne

ISBN 978-2-606-01570-1
LEP 935184A2

Théorie

44 Société anonyme

441 Comptes

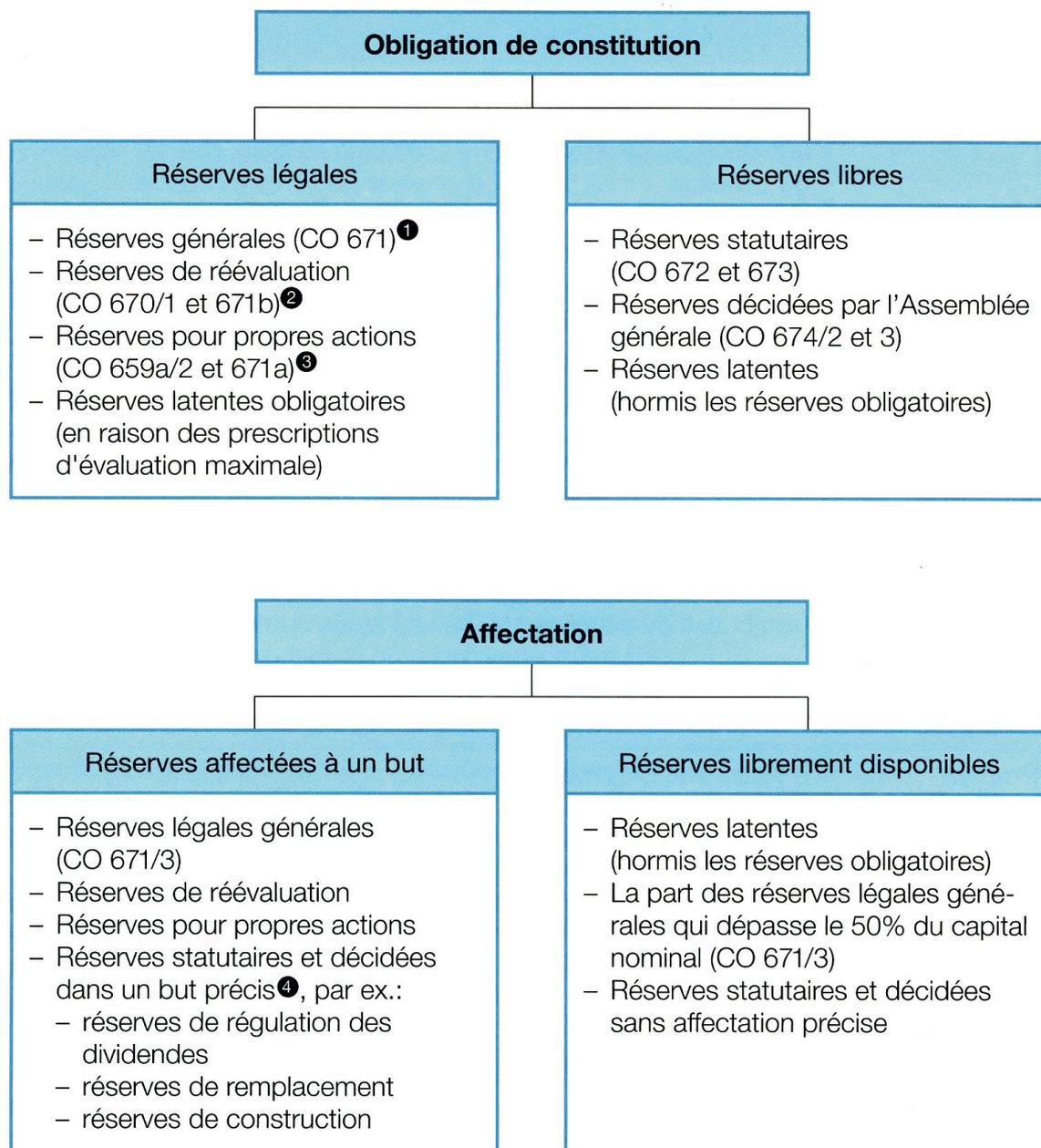
Comptes	Nature, contenu	Aspects juridiques	Groupe de comptes
Capital-actions	Capital nominal (somme des valeurs nominales de toutes les actions)	<ul style="list-style-type: none"> - Capital minimum Fr. 100 000.- - Valeur nominale minimale par action: Fr. 0.01 - Non résiliable - Ne peut être remboursé que si les intérêts des créanciers sont préservés. 	Fonds propres
Capital-bons de participation	Capital nominal (somme des valeurs nominales de tous les bons de participation)	<ul style="list-style-type: none"> - Valeur nominale minimale par BP: Fr. 0.01 - Non résiliable - Ne peut être remboursé que si les intérêts des créanciers sont préservés. - Capitaux propres sans droit de vote - Le capital-bons de participation ne peut être supérieur au double du capital-actions. 	Fonds propres
Capital-actions non libéré	Part de capital non libérée que les actionnaires ont l'obligation de verser	<ul style="list-style-type: none"> - Possible uniquement avec les actions nominatives, mais pas avec les actions à droit de vote privilégié - Versement minimum: 20% de la valeur nominale des actions, au moins Fr. 50 000.- - Créance sur les actionnaires 	A la suite de l'actif immobilisé
Réserves	<ul style="list-style-type: none"> - Réserves issues du capital (= réserves payées, p. ex. agio ^❶) - Réserves issues du bénéfice (réserves créées par la société, resp. bénéfices non distribués) 	<ul style="list-style-type: none"> - Réserves minimales prescrites - La réserve minimale légale prime sur la distribution du bénéfice. - Selon le droit comptable, les réserves doivent être subdivisées dans le bilan en réserves issues du capital et du bénéfice (CO 959a) 	Fonds propres
Bénéfice reporté	Bénéfice net non distribué	<ul style="list-style-type: none"> - Peut être distribué plus tard. 	Fonds propres
Perte reportée	La partie de la perte qui n'est pas compensée avec d'autres rubriques de fonds propres ou qui ne peut pas l'être.	<ul style="list-style-type: none"> - Ne peut être compensée avec le capital nominal que dans le cas d'une réduction du capital. - Doit être éliminée avant de distribuer des bénéfices. 	Fonds propres en postes négatifs

❶ Agio = le surplus par rapport à la valeur nominale dégagé lors de l'émission d'actions et de BP. L'agio doit être crédité à la réserve légale issue du capital (= part des réserves légales générales, CO 671/2 chiffre 1 et CO 959a/2 chiffre 3).

Comptes	Nature, contenu	Aspects juridiques	Groupe de comptes
Dividendes	Engagement envers les actionnaires faisant suite à une décision de distribution du bénéfice	<ul style="list-style-type: none"> – Distribution uniquement à partir du bénéfice dégagé au bilan, des réserves libres ou spécialement constituées à cet effet – Le capital nominal ne doit pas être rémunéré (exception: intérêts de construction). – Assujettis à l'impôt anticipé¹ 	Fonds étrangers à court terme
Tantièmes	Engagement envers les membres du Conseil d'administration faisant suite à une décision de distribution du bénéfice	<ul style="list-style-type: none"> – Distribution uniquement à partir du bénéfice dégagé au bilan – Ne peuvent être versés qu'après distribution d'un dividende de 5% – Non assujettis à l'impôt anticipé² 	Fonds étrangers à court terme
Propres actions ³ , propres bons de participation	<ul style="list-style-type: none"> – Actions et BP propres rachetés – Actions ou BP conservés en «réserve» lors des augmentations de capital 	<ul style="list-style-type: none"> – Au plus 10% du capital nominal (20% dans les cas exceptionnels; CO 659/2) – Aucun droit de vote – Conversion de réserves libres en réserves pour propres actions jusqu'à concurrence de la valeur d'acquisition 	Fonds propres en postes négatifs

- ❶ Exception: les dividendes résultant de réserves affichées issues du capital ne sont pas soumises à l'IA.
- ❷ Les tantièmes sont en revanche assujettis aux cotisations des assurances sociales (AVS, AI, APG, AC). Pour cette raison, les rémunérations au conseil d'administration sont souvent enregistrées en tant que charges de personnel. Du point de vue fiscal, cela est judicieux.
- ❸ Détails et exercices, voir 516 Propres parts du capital.

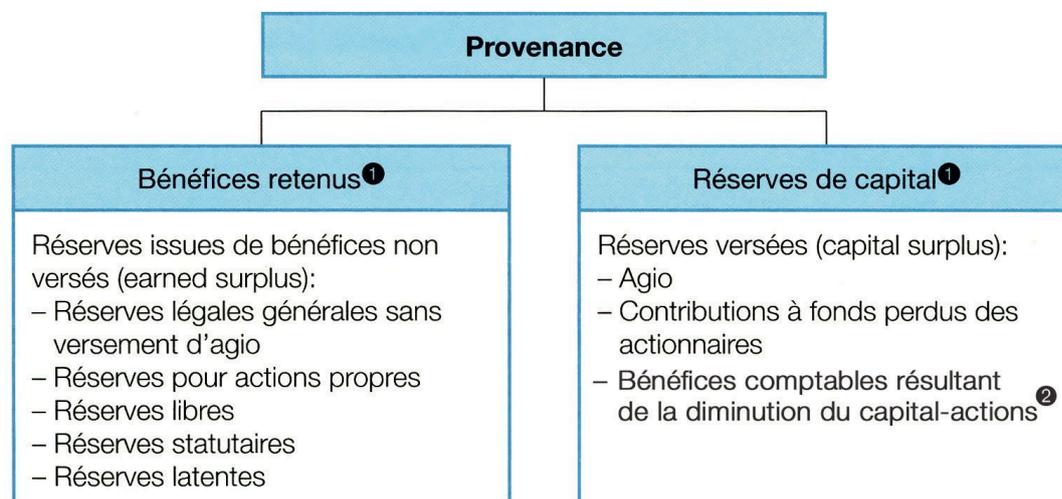
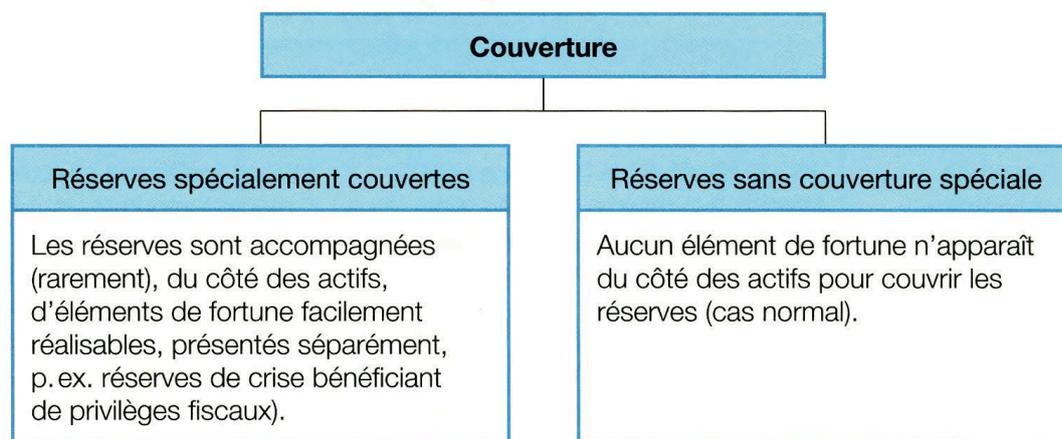
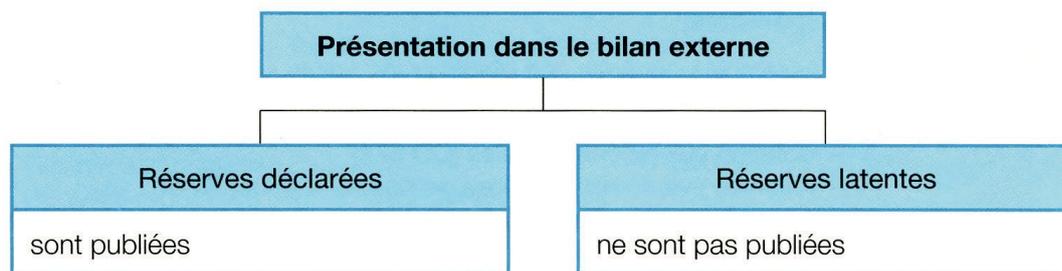
442 Classification des réserves



① Selon CO 959a/2 chiffre 3, les réserves légales générales doivent être divisées en réserves issues du bénéfice et issues du capital (voir également la note ① de la page suivante).

② Détails et exercices, cf. Carlen/Gianini/Riniker: Comptabilité financière 3, Comptabilité financière avancée, chapitre 6, Assainissement.

③ Sur décision de l'assemblée générale, ces réserves peuvent également être utilisées pour couvrir des pertes.



❶ Selon le droit comptable (CO 958 ss.), ces deux types de réserves doivent apparaître séparément. Selon la réforme de l'imposition des entreprises II, les réserves résultant de bénéfices retenus ne sont plus soumises à l'impôt anticipé et à l'impôt sur le revenu depuis le 1.1.2011. Il est donc recommandé de présenter séparément ces deux types de réserves, même si la comptabilité est tenue conformément au CO.

❷ Différence entre la valeur nominale plus élevée et le remboursement plus petit.

443 Utilisation et comptabilisation du bénéfice

Généralités

L'Assemblée générale doit observer les points suivants lorsqu'elle décide de l'affectation du bénéfice:

- dotation aux réserves légales (CO 671)^①
- réserves éventuellement prévues par les statuts (CO 672 ss.)
- prescriptions légales et statutaires pour les dividendes, les tantièmes et autres affectations du bénéfice
- perte reportée existante

Attributions minimales aux réserves légales générales prescrites par la loi

(Les prescriptions mentionnées ci-après ne concernent que les réserves légales générales)

	Première dotation aux réserves CO 671/1	Deuxième dotation aux réserves CO 671/2, chiffre 3
Réserves obligatoires (= prescriptions légales minimales)	5% du bénéfice de l'exercice sont affectés à la réserve générale jusqu'à ce que celle-ci atteigne 20% du capital-actions/bons de participation libéré. Un report de perte des années précédentes peut être déduit du bénéfice de l'exercice.	Sont également affectées à ces réserves, même lorsqu'elles ont atteint la limite légale: 10% des montants qui sont répartis comme part de bénéfice après le paiement d'un dividende de 5% du capital nominal versé, p.ex. - superdividende - tantièmes - distribution de bénéfice aux détenteurs de bons de jouissance Les distributions de bénéfice à partir des réserves (p.ex. réserve de régulation des dividendes, réserves libres) doivent être prises en compte.
Réserves non obligatoires	- Bénéfice reporté de l'année précédente - Distribution de bénéfice à partir des réserves (p.ex. réserve de régulation des dividendes, réserves libres)	- Emission d'actions gratuites et de BP gratuits par le biais des réserves libres ^② - Attribution à des institutions de prévoyance du personnel - Participations aux bénéfices qui ont été convenues dans les contrats de travail et qui ne dépendent pas d'une participation au capital.

Les taux minimum peuvent être dépassés (principe de prudence).

- ① Selon CO 959a/2 chiffre 3, les réserves légales générales doivent être divisées en une réserve issue du capital et une réserve issue du bénéfice.
- ② Emission d'actions gratuites, cf. Carlen/Gianini/Riniker: Comptabilité financière 3, Comptabilité financière avancée, chapitre 2, paragraphe 26, Augmentation du capital-actions.

Exemple Répartition du bénéfice
Situation initiale

Les fonds propres de Top SA sont composés comme suit:

Capital-actions	Fr. 500 000.–
Réserves légales générales	
• Réserve issue du bénéfice	Fr. 70 000.–
Réserves facultatives issues du bénéfice	Fr. 47 000.–
Bénéfice reporté de l'année précédente	Fr. 4 500.–
Bénéfice de l'exercice	Fr. 140 000.–

L'assemblée générale décide la répartition suivante du bénéfice:

- Réserves légales générales: le minimum selon CO 671
- Réserves statutaires Fr. 20 000.–
- Dividende 16%
- Tantièmes Fr. 10 000.–
- Institution de prévoyance du personnel Fr. 17 500.–

Faits comptables et plan de répartition du bénéfice

2	Bénéfice de l'exercice		140 000.–
1	+ Bénéfice reporté de l'année précédente		4 500.–
	= Bénéfice dégagé du bilan		144 500.–
3	– Première attribution aux réserves légales issues du bénéfice		7 000.– ^①
			<hr/>
			137 500.–
4	– Dotation aux réserves facultatives issues du bénéfice (selon statuts)		20 000.–
			<hr/>
			117 500.–
5	– 5% de dividende de base		25 000.– ^②
			<hr/>
			92 500.–
6	– Tantièmes	10 000.–	
5	– 11% de superdividende	55 000.– ^③	
3	– Deuxième attribution aux rés. légales issues du bénéfice	6 500.– ^④	71 500.–
			<hr/>
			21 000.–
7	– Dotation à l'institution de prévoyance du personnel ^⑤		17 500.–
			<hr/>
			3 500.–
8	= Bénéfice reporté à nouveau		<hr/>

- ① 5% du bénéfice de l'exercice, de Fr. 140 000.– (CO 671/1)
- ② 5% du capital-actions de Fr. 500 000.–
- ③ 11% du capital-actions
- ④ 10% des tantièmes et du superdividende d'un montant total de Fr. 65 000.– (CO671/2, ch. 3)
- ⑤ Pour le calcul du bénéfice imposable, peut être déduite du bénéfice de l'exercice déclaré dans la déclaration fiscale.

Comptabilisation du bénéfice

	Variante I: Par le biais du compte Bénéfice reporté			Variante II: Par le biais du compte Bénéfice du bilan ^①		
1	Bilan d'ouverture	/ Bénéfice reporté ^②	4 500.–	Bilan d'ouverture	/ Bénéfice reporté ^②	4 500.–
				Bénéfice reporté	/ Bénéfice du bilan	4 500.–
2	Bénéfice de l'exercice ^③	/ Bénéfice reporté	140 000.–	Bénéfice de l'exercice ^③	/ Bénéfice du bilan	140 000.–
3	Bénéfice reporté	/ Rés. lég. du bén.	13 500.–	Bénéfice du bilan	/ Rés. lég. du bén.	13 500.–
4	Bénéfice reporté	/ Rés. fac. du bén.	20 000.–	Bénéfice du bilan	/ Rés. fac. du bén.	20 000.–
5	Bénéfice reporté	/ Dividende	80 000.–	Bénéfice du bilan	/ Dividende	80 000.–
6	Bénéfice reporté	/ Tantièmes	10 000.–	Bénéfice du bilan	/ Tantièmes	10 000.–
7	Bénéfice reporté	/ Dotation prévoyance pers.	17 500.–	Bénéfice du bilan	/ Dotation prévoyance pers.	17 500.–
8				Bénéfice du bilan	/ Bénéfice reporté	3 500.–
	Bénéfice reporté	/ Bilan de clôture II ^④	3 500.–	Bénéfice reporté	/ Bilan de clôture II ^④	3 500.–

Pour la comptabilisation du bénéfice, il faut distinguer entre

- attribution (= crédit [= pas de flux de liquidités]) et
- répartition (= paiement, virement [= flux de liquidités]) d'un montant^⑤

L'exemple du Dividende donne les écritures suivantes:

- attribution: Bénéfice reporté / Dividende 80 000.– Crédit du dividende brut
- répartition: Dividende / Banque 52 000.– Paiement du dividende net (65%)
- Dividende / Banque 28 000.–^⑥ Virement de l'impôt anticipé (35%)

- ① Autre désignation possible du compte: Répartition du bénéfice
- ② Une éventuelle perte reportée de l'année précédente doit être virée de la même manière (Perte reportée/Bilan d'ouverture) et compensée avec le bénéfice de l'exercice.
- ③ ou Compte de résultats, Bénéfice de l'entreprise
- ④ = Bilan de clôture après répartition du bénéfice
- ⑤ Cette distinction est, entre autres, également importante pour le compte de trésorerie.
- ⑥ ou Dividende / Créancier I.A. 28 000.–
Créancier I.A. / Banque 28 000.–

444 Compensation et comptabilisation des pertes

Quels sont les postes des fonds propres qui peuvent servir à couvrir les pertes?

Sont utilisables		Ne sont pas utilisables
sans mesures de protection des créanciers (CO 732 et suiv.)	avec	
– Réserves latentes (hormis réserves obligatoires) – Bénéfice reporté – Réserves statutaires – Réserves libres par décision – Réserves légales générales	– Capital-actions ^❶ – Capital-bons de participation ^❶	– Réserves latentes obligatoires – Réserves pour actions propres – Réserves de réévaluation

❶ Réduction du capital, cf. Carlen/Gianini/Riniker: Comptabilité financière 3, Comptabilité financière avancée, chapitre 6, Assainissement.

Exemple Couverture de la perte
Situation initiale

Les fonds propres de Flop SA sont composés comme suit:

Capital-actions	Fr. 400 000.–
Réserves légales générales	
• Réserve issue du bénéfice	Fr. 90 000.–
Réserves facultatives issues du bénéfice	Fr. 40 000.–
Perte reportée de l'année précédente	– Fr. 29 000.–
Perte de l'exercice	– Fr. 304 000.–

L'assemblée générale décide de couvrir, dans la mesure du possible, la perte au bilan par le biais des mesures suivantes:

- Compensation avec les réserves facultatives issues du bénéfice
- Compensation avec la réserve légale issue du bénéfice (CO 671/3)
- Réduction du capital-actions de Fr. 200 000.–

Faits comptables et plan de couverture de la perte

2	Perte de l'exercice	304 000.–
1	+ Perte reportée de l'année précédente	29 000.–
	= Perte comptable	333 000.–
3	– Compensation réserves facultatives issues du bénéfice	40 000.–
4	– Compensation réserve légale issue du bénéfice	90 000.–
5	– Réduction du capital-actions	200 000.–
6	= Perte reportée à nouveau	3 000.–

Comptabilisation de la perte

Variante I: Par le biais du compte Perte reporté		Variante II: Par le biais du compte Perte au bilan ^①	
1	Perte reportée / Bilan d'ouverture ^② 29 000.–	Perte reportée / Bilan d'ouverture ^② 29 000.–	Perte au bilan / Perte reportée 29 000.–
2	Perte reportée / Perte de l'exercice ^③ 304 000.–	Perte au bilan / Perte de l'exercice ^③ 304 000.–	
3	Rés. fac. du bén. / Perte reportée. 40 000.–	Rés. fac. du bén. / Perte au bilan 40 000.–	
4	Rés. lég. du bén. / Perte reportée 90 000.–	Rés. lég. du bén. / Perte au bilan 90 000.–	
5	Capital-actions / Perte reportée 200 000.–	Capital-actions / Perte au bilan 200 000.–	
6	Bilan de clôture II ^④ / Perte reportée 3 000.–	Perte reportée / Perte au bilan 3 000.–	Bilan de clôture II ^④ / Perte reportée 3 000.–

445 Responsabilité quant aux engagements de la société anonyme

Société	Actionnaires
Uniquement actif social (CO 620)	Aucune responsabilité personnelle ^⑤

- ① Autre désignation possible du compte: Couverture de la perte
- ② Un éventuel bénéfice reporté de l'année précédente doit être viré de la même manière (Bilan d'ouverture/ Bénéfice reporté) et compensé avec la perte de l'exercice.
- ③ ou Compte de résultats, Perte de l'entreprise
- ④ = Bilan de clôture après couverture de la perte
- ⑤ La seule responsabilité de l'actionnaire est la libération de ses propres actions (CO 680/1).

446 Catégories de bilans déficitaires

Notion

Un bilan présentant une perte est appelé bilan déficitaire

Dans les exemples suivants, nous supposons qu'il n'y a pas de réserves latentes qui permettraient de couvrir tout ou partie de la perte reportée. ^❶

Exemple 1 Bilan déficitaire sans conséquences légales

La fortune couvre l'ensemble des fonds étrangers et au moins la moitié du capital nominal et des réserves légales.

Fortune	550 000	Fonds étrangers	300 000
		Capital nominal	300 000
Perte au bilan	90 000	Réserves légales	40 000

Exemple 2 Bilan déficitaire avec conséquences légales selon CO 725/1

La fortune couvre l'ensemble des fonds étrangers, mais moins de la moitié du capital nominal et des réserves légales.

Fortune	440 000	Fonds étrangers	300 000
		Capital nominal	300 000
Perte au bilan	200 000	Réserves légales	40 000

Exemple 3 Bilan déficitaire avec conséquences légales selon CO 725/2

La fortune ne couvre plus entièrement les fonds étrangers (= surendettement).

Fortune	140 000	Fonds étrangers	300 000
Perte au bilan	500 000	Capital nominal	300 000
		Réserves légales	40 000

❶ Autre façon de traiter le bilan déficitaire, cf. Carlen/Gianini/Riniker: Comptabilité financière 3, Comptabilité financière avancée, chapitre 6, Assainissement.

45 Société à responsabilité limitée (sàrl)

451 Comptes

Comptes	Nature / contenu	Aspects juridiques	Groupe de comptes
Capital social	Capital nominal (somme de toutes les parts sociales)	– Capital minimum: Fr. 20000.– – Valeur nominale minimale par part sociale: Fr. 100.– – Le capital social doit être entièrement libéré et ne peut être remboursé que si les intérêts des créanciers sont préservés.	Fonds propres
Réserves	– Réserves issues du capital (= réserves payées, p. ex. agio ❶) – Réserves issues du bénéfice (réserves créées par la société, resp. bénéfices non distribués)	Même réglementation légale que pour la SA (CO 801)	Fonds propres
Bénéfice reporté	Bénéfice net non distribué	Peut être distribué ultérieurement	Fonds propres
Perte reportée	La part de la perte qui n'est pas ou qui ne doit pas être compensée avec d'autres positions des fonds propres	Même réglementation légale que pour la SA, compte tenu d'éventuels versements supplémentaires conformément aux statuts (CO 782, 795)	Fonds propres en postes négatifs
Dividendes	Engagement envers les gérants suite à la décision de distribution du bénéfice	Même réglementation légale que pour la SA, compte tenu d'éventuels versements supplémentaires (CO 798, 798a)	Fonds étrangers à court terme
Tantièmes	Engagement envers les gérants suite à la décision de distribution du bénéfice	Même réglementation légale que pour la SA (CO 798b)	Fonds étrangers à court terme
Parts sociales propres	Des parts sociales propres rachetées par la société	Même réglementation légale que pour la SA (cas exceptionnel = 35%, CO 783)	Fonds propres (postes négatifs)

- ❶ Agio = le surplus par rapport à la valeur nominale dégagé lors de l'émission de parts sociales.

452 Classification des réserves

La classification utilisée pour les sociétés anonymes s'applique par analogie.^❶

453 Utilisation et comptabilisation du bénéfice

Les dispositions du droit des sociétés anonymes sont applicables pour la répartition du bénéfice (CO 798/1 + 2, CO 801).

Les dividendes doivent être fixés proportionnellement à la valeur nominale des parts sociales. Lorsque des versements supplémentaires ont été effectués, leur montant est à ajouter à la valeur nominale des parts sociales. Les statuts peuvent prévoir un autre mode de détermination des dividendes (CO 798/3).

454 Compensation et comptabilisation des pertes

Société	Associé
<ul style="list-style-type: none"> – Compensation par le bénéfice reporté et les réserves; dispositions identiques à la SA^❷ – Diminution du capital social (CO 782) 	<p>Les statuts peuvent prévoir l'obligation pour les associés d'effectuer des versements supplémentaires (CO 795).</p> <p>Les versements supplémentaires ne peuvent être exigés par les gérants que dans les cas mentionnés au CO 795a/2.</p>

455 Responsabilité quant aux engagements de la Srl

Société	Associé
L'actif social (CO 772, 794)	L'associé n'est pas tenu personnellement, sauf par le biais de versements supplémentaires fixés par les statuts (CO 795, 795a).

456 Catégories de bilans déficitaires

Les dispositions du droit des sociétés anonymes s'appliquent par analogie^❸, compte tenu d'éventuels versements supplémentaires (CO 820).

❶ Voir Classification des réserves, chapitre 44, paragraphe 442.

❷ Voir Compensation et comptabilisation des pertes, chapitre 44, paragraphe 444.

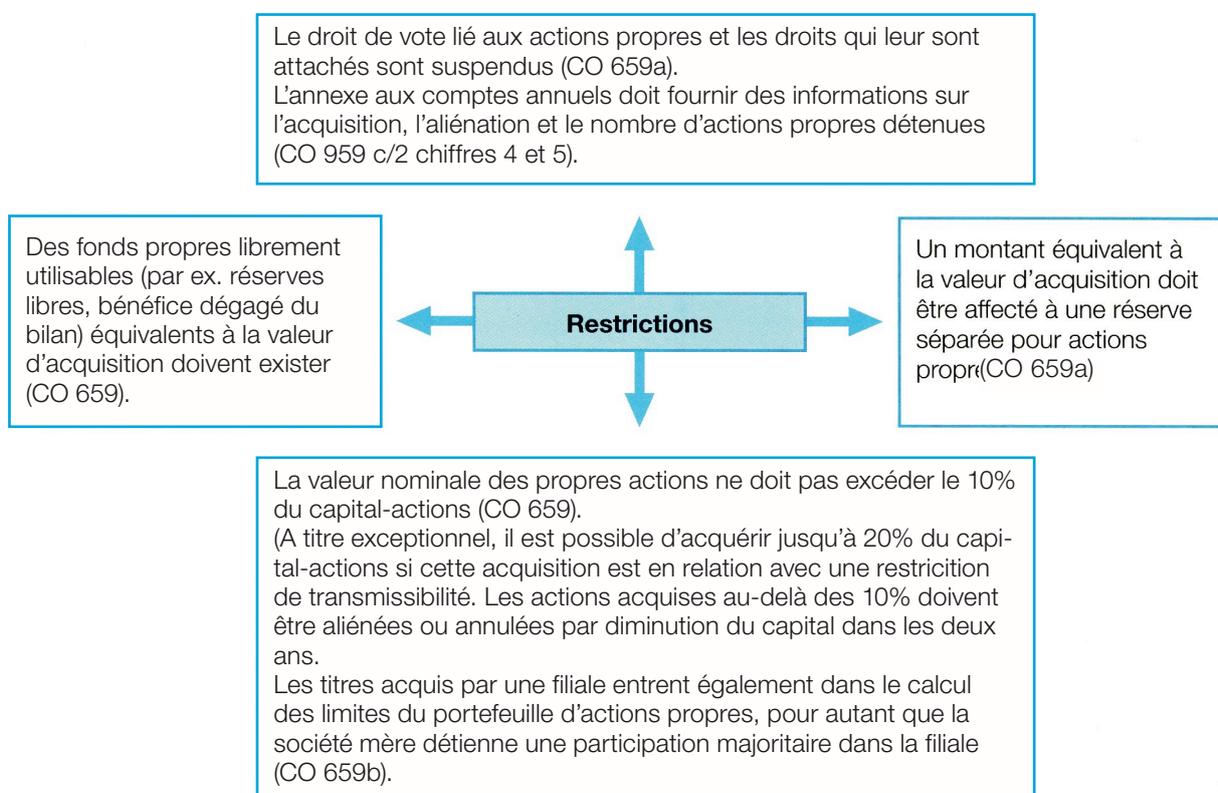
❸ Voir Catégories de bilans déficitaires, chapitre 44, paragraphe 446.

Propres actions et bons de participation^①

Acquisition

En acquérant ses propres actions et bons de participation, la société achète des parts dont la valeur est représentée par ses propres actifs. Du point de vue de l'économie financière, il est tout à fait raisonnable de laisser à une société la possibilité d'acquérir ses propres actions, par exemple pour maintenir le niveau des cours ou pour les remettre à des collaborateurs.

L'acquisition de ses propres actions et bons de participation revient de fait à un remboursement de ses fonds propres. Afin d'éviter les abus, le droit des sociétés anonymes autorise l'acquisition d'actions et bons de participation propres avec les restrictions suivantes.



① Pour la Sàrl, l'acquisition de ses propres parts sociales est en principe réglée de la même manière que pour la SA.

Aliénation ou annulation

La réserve pour propres actions et bons de participation ne peut être dissoute que par aliénation ou annulation d'actions et bons de participation à leur valeur d'acquisition (CO 671a).

Aspects fiscaux de l'acquisition au-dessus du pair

Achat des droits de participation propres en vue d'une diminution immédiate du capital (liquidation partielle)

Si les droits de participation propres sont rachetés au-dessus du pair en vue d'une diminution immédiate du capital selon CO732 ss., la différence entre le prix d'acquisition (= prix de rachat) et la valeur nominale payée est assujettie à l'impôt anticipé. Cette différence correspond à une distribution de réserves, resp. une distribution différée du bénéfice.^❶

Comme l'impôt anticipé est déduit du prix d'acquisition, il s'agit avec le paiement à partir de la réserve d'une distribution brute. Pour le calcul de l'impôt anticipé, la distribution de la réserve s'élève à 100% (méthode brute).^❷

Achat des droits de participation propres pour d'autres motifs

Si les droits de participation propres sont achetés dans le cadre de CO 659, sans diminuer le capital par la suite (p. ex. pour soutenir le cours), la différence entre le prix d'acquisition et la valeur nominale versée n'est alors assujettie à l'impôt anticipé que si les droits de participation sont quand même annulés ultérieurement pour diminuer le capital, ou s'ils ne sont pas revendus dans un délai de 6 ans^❸.

Comme au moment de l'acquisition il n'y a pas d'impôt perçu, le paiement à partir de la réserve correspond à une distribution nette. Si pour les motifs mentionnés, l'impôt anticipé doit quand même être payé ultérieurement, la distribution de réserves atteint 65 % pour le calcul de l'impôt anticipé (méthode nette).

- ❶ Le remboursement de réserves payées (réserve issue du capital) n'est pas soumis à l'impôt anticipé s'il est comptabilisé sur un compte séparé.
- ❷ Voir également Carlen/Gianini/Riniker: Comptabilité financière 3, Comptabilité financière avancée, chapitre 6, paragraphe 65, Possibilités de réduction du capital.
- ❸ Pour le règlement de droits découlant d'emprunts convertibles et à option ainsi que de plans de participation des collaborateurs, ce délai est suspendu jusqu'à l'extinction de ces droits, mais pour les plans de participation des collaborateurs durant 6 ans au plus.

Exemple Acquisition, vente et annulation d'actions propres
Situation initiale

Le Conseil d'administration de Sanrocco SA envisage d'acquérir ses propres actions et, plus tard, de les vendre ou de les annuler selon l'évolution des affaires. (CO 659 ss.)

Faits comptables

- 1 Acquisition de 200 actions (Fr. 200.– nom.) au cours de Fr. 235.–
- 2 Vente (après moins d'un an) de 70 actions au cours de Fr. 280.–
- 3 Annulation de 130 actions (après trois ans)

Ecritures

1	Actions propres	/ Liquidités	Achat	47 000.–	(200 x 235.–)	
	Rés. fac. du bén.	/ Réserves pour propres actions	Virement d'une réserve à l'autre	47 000.–	(200 x 235.–)	
2	Banque	/ Actions propres	Produit de la vente	19 600.–	(70 x 280.–)	
	Actions propres	/ Produits des titres ^❶	Bénéfice	3 150.–	(70 x 45.–)	
	Réserves pour propres actions	/ Rés. fac. du bén.	Virement d'une réserve à l'autre	16 450.–	(70 x 235.–)	
3	Capital-actions	/ Actions propres	Réduction du capital-actions	26 000.–	(130 x 200.–)	
	Réserves pour propres actions	/ Rés. fac. du bén.	Virement d'une réserve à l'autre	30 550.–	(130 x 235.–)	
	Rés. fac. du bén.	/ Actions propres	Distribution de rés.	4 550.–	(130 x 35.–)	=> 65%
	Rés. fac. du bén.	/ Créancier IA	Dividende net Impôt anticipé	2 450.–		<= 35%

❶ ou réserve légale issue du capital.
Le bénéfice peut être comptabilisé avec ou sans effet sur le résultat. Mais quelle que soit la variante de comptabilisation, il s'agit d'un produit imposable.

Exercices

44 Société anonyme

44.1 Utilisation du bénéfice

Exercices

Etablissez pour les cas suivants des plans de répartition du bénéfice bien structurés. Seul le minimum selon CO 671 est attribué à la réserve légale générale, plus précisément la réserve légale issue du bénéfice^❶.

A	Capital-actions	1 000 000.–
	Réserves légales générales	100 000.–
	Bénéfice de l'exercice	110 000.–
	• Réserve légale issue du bénéfice	
	Bénéfice reporté de l'exercice précédent	3 200.–

Répartition du bénéfice:

Dividende: autant que possible en pour-cents entiers

Solde: Bénéfice reporté

B	Capital-actions	800 000.–
	Bénéfice de l'exercice	36 000.–
	Perte reportée de l'exercice précédent	9 000.–

Répartition du bénéfice:

Couvrir la perte reportée

Dividende: autant que possible en pour-cents entiers

Solde: Bénéfice reporté

C	Capital-actions	10 000 000.–
	Réserves légales générales	3 000 000.–
	• Réserve légale issue du bénéfice	
	Bénéfice de l'exercice	826 000.–
	Bénéfice reporté de l'exercice précédent	5 600.–

Répartition du bénéfice:

Dividende de base de 5%

Caisse de pension Fr. 100 000.–

Tantièmes Fr. 10 000.–

Superdividende: autant que possible en pour-cents entiers

Solde: Bénéfice reporté

D	Capital-actions	2 000 000.–
	Réserves légales générales	470 000.–
	Bénéfice de l'exercice	356 000.–
	• Réserve légale issue du bénéfice	
	Bénéfice reporté de l'exercice précédent	16 100.–

Répartition du bénéfice:

Dividende de base de 5%

Dotation aux réserves facultatives issues du bénéfice Fr. 150 000.–

Tantièmes Fr. 50 000.–

Superdividende: autant que possible en pour-cents entiers

Solde: Bénéfice reporté

❶ Hypothèse: il n'y a pas de réserve légale issue du capital, autrement dit, la réserve légale générale est uniquement constituée de la réserve légale issue du bénéfice.

44.2 Attribution aux réserves légales générales (CO 671)

Exercices **A** A combien s'élève la première dotation minimale aux réserves légales générales, plus précisément la réserve légale issue du bénéfice^①, dans les cas suivants? (Dans la mesure du possible, une perte reportée doit être compensée avec le bénéfice de l'exercice.)

N°	Bénéfice de l'exercice	Bénéfice reporté	Capital-actions et BP ^②	Réserve légale issue du bénéfice	Perte reportée	1 ^{re} dotation minimale
1	400	10	2 000	40	0	
2	400	0	2 000	500	0	
3	200	30	500	80	0	
4	100	0	1 000	0	120	
5	20	0	500	200	80	
6	200	0	500	100	80	
7	200	0	500	50	80	

B A combien s'élève la deuxième dotation minimale aux réserves légales générales, plus précisément la réserve légale issue du bénéfice^①, dans les cas suivants?

N°	Capital-actions et BP ^②	Réserve légale issue du bénéfice	Dividendes	Tantièmes	Dotation		2 ^e dotation minimale
					à l'institution de prévoyance du personnel	aux réserves libres	
1	5 000	500	300	50	0	0	
2	5 000	1 200	300	50	50	50	
3	5 000	2 500	300	50	50	0	
4	5 000	600	225	100	0	50	

N°	Capital-actions et BP ^②	Réserves libres	Bénéfice de l'exercice	Distribution de dividendes à partir des réserves libres	2 ^e dotation minimale
5	5 000	1 000	0	300 ^③	

- ① Hypothèse: il n'y a pas de réserve légale issue du capital, autrement dit, la réserve légale générale est uniquement constituée de la réserve légale issue du bénéfice.
- ② entièrement libéré
- ③ Seul le superdividende est soumis à la deuxième dotation.

Exercices complémentaires

- C** Comment procéder aux écritures pour le cas **B** 5 ?
- D** Résolvez l'exercice **B** en admettant que le capital nominal n'est composé que d'actions nominatives, qui sont libérées à 75% (résultat à 2 décimales).
- E** Quel est l'organe qui décide de la répartition du bénéfice et de la couverture de la perte ?

44.3 Calcul du bénéfice de l'exercice à afficher officiellement

Situation initiale

Balance des soldes regroupés de E. Binggisser SA, avant affectation du bénéfice:

(Groupes de) comptes	Débit	Crédit
Actifs circulants	400 000	
Actifs immobilisés	800 000	
Fonds étrangers		446 000
Capital-actions		600 000
Réserves légales générales		50 000
• Réserve légale issue du bénéfice		
Bénéfice reporté		4 000
Charges	960 000	
Produits		1 060 000
	2 160 000	2 160 000

Il s'agit, en modifiant les réserves latentes sur les actifs immobilisés, d'influencer le résultat de l'exercice de manière à permettre la répartition suivante du bénéfice:

- 10% de dividende
- Fr. 8 000.- de tantièmes
- Fr. 5 000.- de bénéfice reporté
- Le minimum légal doit être attribué à la réserve légale issue du bénéfice

- Exercices**
- A** A l'aide d'un plan de répartition du bénéfice, calculez le bénéfice annuel à publier. (tous les montants arrondis à Fr. 100.-)
- B**
- 1 Quelle est l'écriture de modification des réserves latentes?
 - 2 Comment appelle-t-on ce type de réserves latentes?^①
- C** Dressez les trois bilans de clôture suivants:
- 1 bilan de clôture avant répartition du bénéfice avec mention du bénéfice publié de l'exercice
 - 2 bilan de clôture avant répartition du bénéfice avec mention du bénéfice publié dégagé au bilan
 - 3 bilan de clôture après répartition et comptabilisation du bénéfice

44.4 Utilisation du bénéfice et calcul du bénéfice de l'exercice à afficher officiellement

Situation initiale

Voici les chiffres connus de Presto SA:

Capital-actions	2 000 000.-	20 000 actions à 100.- nom.
Capital-bons de participation	1 000 000.-	50 000 BP à 20.- nom.
Bons de jouissance sans val. nominale	-	10 000 pièces
Réserves légales générales	410 000.-	
• Réserve légale issue du bénéfice		
Réserves statutaires	730 000.-	
Bénéfice reporté	20 000.-	
Bénéfice provisoire de l'exercice	550 000.-	

^① Voir chapitre 34, paragraphe 342, catégories de réserves latentes (4^e édition)

Répartition du bénéfice

Le plan de répartition du bénéfice selon le CO et les statuts est le suivant:

Bénéfice de l'exercice

– première dotation aux réserves (minimum légal)

+ bénéfice reporté

= bénéfice répartissable

– distribution aux détenteurs de bons de jouissance (selon les statuts, 10% du bénéfice répartissable)

= reste 1

– dotation aux réserves statutaires (20% du reste 1)

= reste 2 à disposition de l'assemblée générale

Le Conseil d'administration propose à l'assemblée générale de verser un dividende de 12%. Le bénéfice reporté doit être de Fr. 17 000.–.

Le bénéfice est adapté en modifiant les réserves latentes constituées sur les provisions.

- Exercices**
- A** Déterminez le bénéfice publié (arrondir tous les montants aux Fr. 1000.– les plus proches).
 - B** Quelle est l'écriture utilisée pour modifier les réserves latentes sur les provisions?
 - C** La modification des réserves latentes doit-elle être mentionnée dans l'annexe (CO 959c/1 chiffre 3)?
 - D** Quel sera le dividende payé par
 - 1 action?
 - 2 bon de participation?
 - 3 bon de jouissance?

Situation initiale

Récapitulation de la balance de vérification de Moderato SA, avant répartition du bénéfice:

(Groupes de) comptes	Débit	Crédit
Actifs circulants	5 300 000	4 000 000
Actifs immobilisés	2 234 000	500 000
Fonds étrangers	3 500 000	4 700 000
Capital actions ordinaire		900 000
Capital actions privilégié		600 000
Réserves légales générales		
• Réserve légale issue du bénéfice		150 000
Réserves facultatives issues du bénéfice		30 000
Bénéfice reporté		4 000
Charges	1 600 000	400 000
Produits	500 000	1 850 000
	13 134 000	13 134 000

Répartition du bénéfice

Le bénéfice doit être réparti dans l'ordre suivant:

- Réserve légale issue du bénéfice: minimum selon CO
- Réserves facult. issues du bénéfice: 4% du bénéfice de l'exercice
- Dividende: sur l'ensemble du capital-actions, autant de pour-cent entiers que possible, mais au maximum 8%. Sur le reste du bénéfice, autant de pour-cent entiers que possible pour le capital-actions privilégié.
- Report à nouveau: le reste

Exercice Etablissez le plan de répartition du bénéfice.

44.6 Couverture de la perte

Situation initiale

Bilan de clôture I de Holgar SA (en Fr. 1000.-)

Actifs divers	113 550	Fonds étrangers divers	93 000
		Capital-actions	20 000
		Réserves légales générales	
		• Réserve lég. issue du capital	590
		• Réserve lég. issue du bénéfice	1 500
		Réserve de réévaluation	730
		Rés. facult. issues du bénéfice	420
		Report de perte	- 50
		Perte de l'exercice	- 2 640
	<u>113 550</u>		<u>113 550</u>

- Exercices**
- A** A quelles seules fins les réserves légales générales (constituées des réserves légales issues du capital et du bénéfice) peuvent-elles être utilisées (CO 671/3)?
 - B** Comment appelle-t-on la somme de la perte reportée et de la perte de l'exercice?
 - C** Quelles sont les écritures pour la perte de l'exercice et la couverture de la perte si toutes les positions possibles des réserves sont utilisées pour couvrir la perte? Utilisez un compte de perte au bilan.
 - D** Etablissez le bilan de clôture II (bilan après comptabilisation de la couverture de la perte).

44.7 Comptabilisation du bénéfice

- Exercices**
- A** Comptabilisez la répartition du bénéfice des exercices 12.1 **A**-**C**.
 - B** Tenez à chaque fois le compte Bénéfice reporté.

44.8 Comptabilisation de la perte et distribution des réserves libres

Situation initiale

Bilan de clôture avant comptabilisation de la perte au 31. 12. (chiffres réduits)

Actif circulant		Fonds étrangers	
Liquidités	50	Dettes résultant de L+P	350
Créances résultant de L+P	370	Autres engagements à c. t.	38
Stock marchandises	330	Dividendes	2
Actif immobilisé		Fonds propres	
Biens meubles	300	Capital-actions	800
Prêts	100	Réserves légales générales	
Capital-actions non libéré	200	• Réserve lég. issue du bénéfice	90
		Rés. facult. issues du bénéfice	120
		Perte au bilan	- 50
	<u>1 350</u>		<u>1 350</u>

Décisions de l'assemblée générale

- 1 La perte ressortant du bilan doit être couverte avec les réserves libres.
- 2 Un dividende de 8% doit être distribué au détriment des réserves facultatives issues du bénéfice.

Exercices

- A** Que représente le montant de 2 dans le compte Dividendes?
B Comptabilisez les décisions de l'assemblée générale. (L'impôt anticipé doit être crédité à l'administration fiscale.)

Exercice complémentaire

- C** La perte de 50 ressortant du bilan peut-elle fiscalement être compensée par des bénéfices ultérieurs?

44.9 Compte Dividendes

Situation initiale

Le compte Dividendes de Vivace SA contient pour toute l'année 20_4 les chiffres suivants:

Dividendes				
3	28 000	9 750	SI	1
4	46 800	80 000		2
5	780			
6	SF 14 170			
	<u>89 750</u>	<u>89 750</u>		

La répartition du bénéfice de 20_3 a été comptabilisée après l'assemblée générale du 15 mai 20_4.

L'écriture pour l'entrée 5 est: Dividendes / Rés. facult. issues du bénéfice 780.–

Exercices

- A** Expliquez les entrées 1 à 6 dans le compte Dividendes.
B A quelle position du bilan le compte Dividendes appartient-il selon CO 959a?
C Quelles sont les écritures pour les entrées 2 à 4?

44.10 Clôture dans une société anonyme

Situation initiale

Balance générale provisoire de vérification de Largo SA à la fin décembre (en Fr. 1000.-):

Comptes	Débit	Crédit
Caisse, poste, banque	12 641	12 110
Créances L+P	9 860	9 444
CV sur créances L+P		83
Compte de régularisation actif	33	33
Salaires payés d'avance (avances)	–	
Stock de matières premières	690	
Stock de produits finis et semi-finis	860	
Machines	3 800	1 200
Biens mobiles	1 500	300
Biens immobiliers	2 900	100
Dettes L+P	3 120	3 373
Acomptes des clients		–
Compte de régularisation passif	22	22
Intérêt dû sur les obligations ^①		20
Prêts		400
Emprunt par obligations		2 000
Agio sur obligations		14
Hypothèques		1 000
Capital-actions		4 000
Réserve légale issue du bénéfice		900
Bénéfice reporté		17
Produit de la vente	440	9 960
Pertes sur créances	157	7
Variation des stocks de produits semi-ouvrés et finis	–	–
Autres produits d'exploitation		165
Charges de matières premières	3 420	210
Frais de personnel	2 200	100
Autres charges de fabrication	1 870	300
Charges d'administration et de distribution	990	30
Amortissements	1 320	
Charges d'intérêts des obligations	80	
Autres charges d'intérêts	20	
Produits immobiliers		515
Charges immobilières	380	
	46 303	46 303

Faits comptables

- 1 Afin de rembourser la dette échue, un crédit garanti par hypothèque de 400 est demandé à la banque. La banque vire ce montant au bailleur de fonds.

① = intérêts courus lors de la clôture annuelle de la dernière année (compte sans mouvement)

- 2 L'emprunt obligataire a été émis au cours de 101.–. L'agio est amorti de manière linéaire sur dix ans.
- 3 La correction de valeur pour les pertes prévisibles sur débiteurs est de 90.
- 4 Il faut procéder aux écritures de régularisation suivantes:
 - a Les avances de salaires pour le mois de janvier se montent en tout à 21.
 - b Des factures de réparation du bâtiment et des machines n'ont pas encore été reçues. Il faut compter avec 5 pour l'immeuble et 3 pour les machines.
 - c Les intérêts échus à la fin de l'année pour l'emprunt obligataire s'élèvent à 20.
 - d Le crédit pour les loyers de décembre non encore reçus est de 3.
- 5 Les avances des clients ont été enregistrées en cours d'année sur le compte Débiteurs. Elles se montent à 78 à la fin de l'année.
- 6 Les stocks à la fin de l'année sont:
 - a Matières 640
 - b Produits semi-finis et finis 930
- 7 **Répartition du bénéfice**
 Attribution aux réserves légales générales 50
 (Le minimum légal selon CO 671 est ainsi plus que rempli.)

 Dividende: autant de pour-cent entiers que possible
 Reste: bénéfice reporté

- Exercices**
- A** Quelles sont les écritures pour les opérations 1 à 6?
 - B** Etablissez le plan de répartition du bénéfice.
 - C** Quelles sont les écritures de répartition du bénéfice?
 - D** Démontrez que la dotation des réserves légales générales, resp. de la réserve légale issue du bénéfice, répond aux exigences minimales de la loi.

44.11 Différentes catégories de bilans déficitaires

Remarque préalable

Pour l'appréciation selon le droit commercial, l'art. 725 CO est déterminant. Les éventuelles réserves (légales générales, statutaires, libres) et le bénéfice reporté ne doivent pas être compensés (sortis) d'avance avec la perte au bilan, leur affectation nécessitant toujours une décision de l'assemblée générale.

- Exercices**
- A** Rangez les bilans déficitaires suivants dans les colonnes correspondantes. (Hypothèse: il n'y a pas de réserves latentes.)

Faites les deux réflexions suivantes:

- Actifs \geq Fonds étrangers
- Actifs \geq Fonds étrangers + $\frac{CA + Rés. leg.}{2}$

1

Bilan			
Actifs	860	Fonds étrangers	600
Perte au bilan	360	Capital-actions	500
		Réserves légales	120
	1 220		1 220

Bilan déficitaire		
	sans conséquence(s) légale(s)	avec conséquence(s) légale(s)
	sans surendettement	avec surendettement

2

Bilan			
Actifs	860	Fonds étrangers	600
Perte au bilan	240	Capital-actions	500
	<u>1 100</u>		<u>1 100</u>

3

Bilan			
Actifs	1 830	Fonds étrangers	900
Perte au bilan	570	Capital-actions	500
	<u>2 400</u>	Capital-bons de particip.	1 000
			<u>2 400</u>

4

Bilan			
Actifs	480	Fonds étrangers	600
Perte au bilan	360	Capital-actions	200
	<u>840</u>	Réserves légales	40
			<u>840</u>

5

Bilan			
Actifs	740	Fonds étrangers	600
Perte au bilan	180	Capital-actions	200
	<u>920</u>	Réserves légales	40
		Réserves statutaires	80
			<u>920</u>

6

Bilan			
Actifs	680	Fonds étrangers	600
Perte au bilan	240	Capital-actions	200
	<u>920</u>	Réserves légales	40
		Réserves statutaires	80
			<u>920</u>

Bilan déficitaire		
sans conséquence(s) légale(s)	avec conséquence(s) légale(s)	
	sans surendettement	avec surendettement

B Indiquez pour chaque bilan quelles sont les conséquences sur le plan du droit commercial.

45 Société à responsabilité limitée

45.1 Répartition du bénéfice dans la Sàrl

Situation initiale

Voici les chiffres connus du bilan de la Sàrl T. Petty:

Capital social	Fr. 500 000.–
Réserves légales générales	
• Réserve légale issue du bénéfice	Fr. 98 000.–
Bénéfice reporté de la période précédente	Fr. 3 100.–
Bénéfice de l'exercice	Fr. 63 000.–

Répartition du bénéfice

Le bénéfice de l'exercice doit être réparti selon le CO 671.

Les associés doivent recevoir un dividende représentant le plus grand pourcentage entier.

Exercices **A** Etablissez le plan de répartition du bénéfice de la Sàrl T. Petty selon les dispositions légales.

Exercice complémentaire

B Donnez votre jugement sur la disposition statutaire suivante de la Sàrl T. Petty.

1^{re} partie

Sur le bénéfice net de l'exercice, 10% doivent être attribués aux réserves légales générales, jusqu'à ce que celles-ci aient atteint le montant de Fr. 90000.–.

2^e partie

On renonce à une dotation aux réserves légales générales si celles-ci dépassent ce montant.

45.2 Clôture dans une Sàrl

Situation initiale

Balance générale provisoire de vérification au 31. 12. 20_9 de B. Bossard Sàrl, atelier de réparation (chiffres réduits):

Comptes	Débit	Crédit
Caisse, Poste, Banque	984	938
Créances L+P	380	361
Compte de régularisation actif	20	18
Avances aux fournisseurs	1	1
Stock de matières	39	
Machines, Mobilier	113	16
Prêt actif	20	
Dettes L+P	321	347
Compte de régularisation passif	15	17
Provisions à court terme		9
Capital social		75
Réserves légales générales		
• Réserve légale issue du bénéfice		40
Charges de matières	334	14
Charges de personnel	122	7
Charges de location	42	
Amortissements	6	
Autres charges d'exploitation	75	10
Pertes sur débiteurs	1	
Produits des réparations	14	636
Charges extraordinaires	2	
	2 489	2 489

Faits comptables

- De la faillite du débiteur du prêt actif, la Sàrl reçoit un virement de 15 sur son compte postal. Le solde est perdu et doit être amorti.
- Une partie de l'atelier est déplacée. La facture des frais de déménagement n'est pas encore entrée et est estimée à 3.
- Il faut s'attendre pour l'année prochaine à d'importantes réparations sur le parc des machines. Une provision de 2 est constituée à cet effet.
- Un acompte de 2 pour une machine commandée par la Sàrl a été débité par erreur du compte Dettes L+P.
- Les amortissements sur les machines et le mobilier s'élèvent à 25.
- Selon l'inventaire de fin d'année, le stock de matières est de 36.

Répartition du bénéfice

Attribution à la réserve légale issue du bénéfice 13 (la dotation minimale prévue par la loi est ainsi respectée).

Le reste doit être réparti comme suit:

- Crédit du dividende net
- Crédit de l'impôt anticipé

Exercices

- A** Quelles sont les écritures?
- B** Dressez le compte de résultat.
- C** Etablissez le plan de répartition du bénéfice.
- D** Citez les écritures concernant la répartition du bénéfice. Utilisez pour cela le compte Répartition du bénéfice.
- E** Dressez le bilan après répartition du bénéfice.

45.3 Couverture de la perte et versements supplémentaires

Situation initiale

Après un mauvais exercice, le bilan de Glorux sàrl se présente comme suit:

Bilan de clôture I du 31. 12. 20_6

Liquidités	38 700	Fonds étrangers	414 000
Autres actifs	634 300	Capital social	300 000
		Réserves légales générales	
		• Rés. lég. issue du bénéfice	60 000
		Rés. facult. issues du bénéfice	32 000
		Bénéfice reporté	4 000
		Perte de l'exercice	- 137 000
	<u>673 000</u>		<u>673 000</u>

Selon les statuts, les associés sont tenus de participer à la couverture de la perte par le biais de versements supplémentaires de 25% du capital social.

Les versements supplémentaires ne peuvent être exigés que lorsque la somme du capital social et des réserves légales n'est plus couverte à 80% et au maximum à hauteur du déficit.

Exercices

- A** A combien s'élève la perte au bilan?
- B** Quel est le déficit du capital social et des réserves légales en francs?
- C** Quelle est la couverture en pourcentage du capital social et des réserves légales?
- D** Quelles sont les écritures pour la couverture de la perte?
Utilisez le compte Perte reportée en guise de compte de décompte.

Selon les statuts, la perte doit être, dans l'ordre suivant, compensée ou couverte par:

- le bénéfice reporté
- les réserves facultatives issues du bénéfice
- les versements supplémentaires
- les réserves légales issues du bénéfice

Une perte qui ne peut pas être compensée ou couverte est reportée à l'année suivante.

- E** Quelle est le bilan de clôture II après la comptabilisation de la perte?

51.13 Acquisition de ses propres titres

Situation initiale

San Lucio SA et sa filiale, Maestrini SA, ont racheté en janvier de cette année 100 actions San Lucio au cours de Fr. 200.–. Dix d'entre elles sont en possession de San Lucio SA, le reste est aux mains de la filiale. Le portefeuille titres est tenu aux valeurs du cours.

Bilan au 30 avril de San Lucio SA

Actif circulant		Capitaux étrangers	
Liquidités	30 000	Créanciers	110 000
Titres	15 000	Dettes	320 000
Débiteurs	70 000	Emprunt	150 000
Marchandises	85 000	Capitaux propres	
Actif immobilisé		Capital-actions	400 000
Machines, Mobilier	800 000	Réserves légales générales	
Participations	128 000	• Rés. lég. issue du bénéfice	50 000
		Réserves pour propres actions	20 000
		Rés. facult. issues du bénéfice	80 000
		Propres actions	- 2 000
	<u>1 128 000</u>		<u>1 128 000</u>

Exercices

- A** Enumérez les écritures passées jusqu'au 30 avril
- 1 chez San Lucio SA, lors de l'acquisition
 - a des 10 actions propres
 - b par la société filiale des 90 actions propres de San Lucio.
 - 2 chez Maestrini SA, lors de l'acquisition des 90 actions propres de San Lucio.

Faits comptables

- 1 San Lucio SA achète à sa société filiale 50 actions San Lucio au cours de Fr. 200.–.
- 2 San Lucio SA diminue le capital-actions d'un montant nominal de Fr. 6000.– et annule les 60 actions propres. (La part du prix d'achat qui dépasse la valeur nominale est assujettie à l'impôt anticipé [méthode nette].)
- 3 San Lucio SA acquiert 50 autres actions propres au cours de Fr. 210.–.
- 4 La société filiale vend à la société mère le reste des actions San Lucio au prix de Fr. 200.–.
- 5 Les actions propres restantes seront vendues dans le délai d'un an à une tierce personne, au cours de Fr. 220.–.

- B** Enumérez les écritures chez San Lucio SA.

Solutions

44 Société anonyme

44.1 Répartition du bénéfice

A	Bénéfice de l'exercice		110 000.-
	+ Bénéfice reporté		3 200.-
	= Bénéfice au bilan		113 200.-
	- 1 ^{re} dotation aux réserves (5%)		5 500.-
			<u>107 700.-</u>
	- Dividende de base de 5%		50 000.-
			<u>57 700.-</u>
	- Superdividende de 5%	50 000.-	
	- 2 ^e dotation aux réserves (10%)	5 000.-	55 000.-
	= Bénéfice reporté à nouveau		<u>2 700.-</u>
B	Bénéfice de l'exercice		36 000.-
	- Perte reportée		9 000.-
	= Bénéfice au bilan		27 000.-
	- 1 ^{re} dotation aux réserves (5% de 27'000.-)		1 350.-
			<u>25 650.-</u>
	- Dividende de 3%		24 000.-
	= Bénéfice reporté à nouveau		<u>1 650.-</u>
C	Bénéfice de l'exercice		826 000.-
	+ Bénéfice reporté		5 600.-
	= Bénéfice au bilan		831 600.-
	- Dividende de base de 5%		500 000.-
	- Caisse de pension		100 000.-
			<u>231 600.-</u>
	- Tantièmes	10 000.-	
	- Superdividende de 2%	200 000.-	
	- 2 ^e dotation aux réserves (10%)	21 000.-	231 000.-
	= Bénéfice reporté à nouveau		<u>600.-</u>

D	Bénéfice de l'exercice		356 000.–
	+ Bénéfice reporté		16 100.–
	= Bénéfice au bilan		<u>372 100.–</u>
	- Dividende de base de 5%		100 000.–
	- Dotation aux réserves facultatives issues du bénéfice		150 000.–
			<u>122 100.–</u>
	- Tantièmes	50 000.–	
	- Superdividende de 3%	60 000.–	
	- 2° dotation aux réserves (10%)	11 000.–	121 000.–
	= Bénéfice reporté à nouveau		<u>1 100.–</u>

44.2 Attribution aux réserves légales générales (CO 671)

A	1	20	5	0
	2	0	6	0
	3	10	7	6
	4	0		

B	1	10	4	interdit (CO 677)
	2	10	5	10% de 50 = 5
	3	10 (CO 671/2 chiffre 3) ^①		

C	Réserves facultatives issues du bénéfice / Dividendes	195	→	65%
	Réserves facultatives issues du bénéfice / Créancier IA	105	←	35%
	Réserves facultatives issues du bénéfice / Rés. lég. issue du bén.	5		

D	1	16,25	4	13,75
	2	16,25	5	11,25
	3	16,25 ^①		

E L'assemblée générale

- ① La part des réserves générales qui dépasse le 50% du capital nominal représente des réserves disponibles libres (CO 671/3). C'est pourquoi l'assemblée générale peut décider de renoncer à une dotation supplémentaire. Conséquence : attribution = 0

44.3 Calcul du bénéfice de l'exercice à afficher officiellement

A	Bénéfice annuel publié	76 700.–	↑	100%
	- 1 ^{re} dotation aux réserves (5% du bénéfice annuel publié)	3 900.–		5%
		<u>72 800.–</u>		95%
	+ Ancien bénéfice reporté	4 000.–		
	= Bénéfice réparti	76 800.–		
	- 5% de dividende de base	30 000.–		
		<u>46 800.–</u>		
	- Tantièmes	8 000.–		
	- 5% de superdividende	30 000.–		
	- 2° dotation aux réserves (10% de 38 000.–)	3 800.–		
	= Bénéfice reporté	<u>5 000.–</u>		

B	1	Bénéfice de la balance des soldes	100 000.-
		Bénéfice annuel désiré	76 700.-
			<hr/>
		Amortissement supplémentaire nécessaire	23 300.-
			<hr/>
		Amortissements / Actifs immobilisés	23 300.-

2 Réserves administratives ou discrétionnaires

C	1	Bilan	
		<hr/>	
		Actifs circulants	400 000
		Actifs immobilisés	776 700
			<hr/>
		1 176 700	
			<hr/>
		Fonds étrangers	446 000
		Capital-actions	600 000
		Réserves légales générales ^①	
		• Rés. lég. issue du bén.	50 000
		Bénéfice reporté	4 000
		Bénéfice de l'exercice	76 700
			<hr/>
		1 176 700	1 176 700
			<hr/>

	2	Bilan	
		<hr/>	
		Actifs circulants	400 000
		Actifs immobilisés	776 700
			<hr/>
		1 176 700	
			<hr/>
		Fonds étrangers	446 000
		Capital-actions	600 000
		Réserves légales générales ^①	
		• Rés. lég. issue du bén.	50 000
		Bénéfice au bilan	80 700
			<hr/>
		1 176 700	1 176 700
			<hr/>

	3	Bilan	
		<hr/>	
		Actifs circulants	400 000
		Actifs immobilisés	776 700
			<hr/>
		1 176 700	
			<hr/>
		Fonds étrangers	514 000
		Capital-actions	600 000
		Réserves légales générales ^①	
		• Rés. lég. issue du bén.	57 700
		Bénéfice reporté	5 000
			<hr/>
		1 176 700	1 176 700
			<hr/>

① Il est également permis de renoncer à la désignation de groupe « Réserve légale générale ». Ceci vaut également pour les solutions suivantes. Il faut toutefois être conscient que, selon le droit de la société anonyme en vigueur, la réserve légale issue du capital et la réserve légale issue du bénéfice constituent ensemble la réserve légale générale selon CO 671.

44.4 Affectation du bénéfice et calcul du bénéfice publié

A	Bénéfice de l'exercice	569 000.–	100%	
	– 1 ^{re} dotation aux réserves	29 000.–	5%	
		<hr/>	<hr/>	
		540 000.–	95%	
	+ bénéfice reporté	20 000.–		
		<hr/>		
	= bénéfice répartitionnable	560 000.–		100%
	– distribution aux détenteurs de bons de jouissance (10% du bénéfice répartitionnable)	56 000.–		10%
	– 2 ^e dotation aux réserves (10% de 56 000.– arrondi) ^❶	6 000.–		1%
		<hr/>		<hr/>
	= reste 1	498 000.–	100%	89%
	– dotation aux réserves facultatives issues du bénéfice (20% du reste 1)	100 000.–	20%	
		<hr/>	<hr/>	
	= reste 2 à disposition de l'assemblée générale	398 000.–	80%	
	– 5% de dividende de base	150 000.–		
		<hr/>		
		248 000.–		
	– 7% de superdividende	210 000.–		
	– 2 ^e dotation aux réserves ^❶	21 000.–		
		<hr/>		
	= Bénéfice reporté à nouveau	17 000.–		

B Provisions / Produits exceptionnels 19 000.–

C Il faut d'abord contrôler si d'autres réserves latentes ont encore été constituées ou dissoutes, car seule la dissolution nette doit être publiée. Si ce n'est pas le cas, cette dissolution de réserves latentes n'a pas à être mentionnée dans l'annexe car elle n'influence pas beaucoup le résultat (seulement 3,5% environ).

D	1	12% de 100.–	= Fr. 12.–	– 35% d'impôt anticipé	= Fr. 7.80
	2	12% de 20.–	= Fr. 2.40	– 35% d'impôt anticipé	= Fr. 1.55
	3	<u>56 000.–</u>			
		10 000 pièces	= Fr. 5.60	– 35% d'impôt anticipé	= Fr. 3.65

^❶ Si la répartition du bénéfice est calculée de haut en bas à partir du bénéfice de l'exercice, les montants de la deuxième dotation aux réserves peuvent être additionnés à la fin. L'énoncé de l'exercice ne le permet pas ici.

44.5 Affectation du bénéfice avec capital comportant des actions privilégiées

Bénéfice de l'exercice		150 000.-
+ bénéfice reporté		4 000.-
= bénéfice au bilan		<u>154 000.-</u>
- 1 ^{re} dotation aux réserves		7 500.-
		<u>146 500.-</u>
- 4% de réserves facultatives issues du bénéfice		6 000.-
- 5% de dividende sur l'ensemble du capital-actions		75 000.-
		<u>65 500.-</u>
- 3% de superdividende sur l'ensemble du capital-actions	45 000.-	
- 2 ^e dotation aux réserves	4 500.-	49 500.-
		<u>16 000.-</u>
- 2% de superdividende sur le capital-actions privilégié	12 000.-	
- 2 ^e dotation aux réserves	1 200.-	13 200.-
= Bénéfice reporté à nouveau		<u>2 800.-</u>

44.6 Couverture de la perte

A Pour couvrir une perte et prendre des mesures qui, dans les périodes économiquement difficiles, permettent à l'entreprise de subsister, de lutter contre le chômage ou d'atténuer ses conséquences.

La part qui excède le 50% du capital nominal (capital-actions et bons de participation) peut être utilisée librement.

B Perte (ressortant) au bilan

C Perte au bilan	/ Perte reportée	50
Perte au bilan	/ Perte de l'exercice	2 640
Réserves facultatives issues du bénéfice	/ Perte au bilan	420
Réserve légale issue du bénéfice	/ Perte au bilan	590
Réserve légale issue du capital	/ Perte au bilan	1 500
Perte reportée	/ Perte au bilan	180

D Bilan de clôture II

Actifs	113 550	Fonds étrangers	93 000
		Capital-actions	20 000
		Réserve pour actions propres	480
Perte reportée	180	Réserve de réévaluation	250
	<u>113 730</u>		<u>113 730</u>

44.7 Comptabilisation du bénéfice
A

Bilan d'ouverture / Bénéfice reporté
 Bénéfice de l'exercice/ Bénéfice reporté
 Bénéfice reporté / Réserve légale issue du bénéfice
 Bénéfice reporté / Dividendes
 Bénéfice reporté / Bilan de clôture II

B

Bénéfice reporté	
	3 200 SI
	110 000
10 500	
100 000	
SF 2 700	
113 200	113 200

Bénéfice de l'exercice/ Bénéfice reporté
 Bénéfice reporté / Perte reportée
 Bénéfice reporté / Réserve légale issue du bénéfice
 Bénéfice reporté / Dividendes
 Bénéfice reporté / Bilan de clôture II

Bénéfice reporté	
	36 000
9 000	
1 350	
24 000	
SF 1 650	
36 000	36 000

Bilan d'ouverture / Bénéfice reporté
 Bénéfice de l'exercice/ Bénéfice reporté
 Bénéfice reporté / Dividendes
 Bénéfice reporté / Caisse de pension
 Bénéfice reporté / Tantièmes
 Bénéfice reporté / Réserve légale issue du bénéfice
 Bénéfice reporté / Bilan de clôture II

Bénéfice reporté	
	5 600 SI
	826 000
700 000	
100 000	
10 000	
21 000	
SF 600	
831 600	831 600

44.8 Comptabilisation de la perte et distribution des réserves libres
A

Dividende net non payé les années précédentes (= 65%)

B

1	Rés. fac. du bén. / Perte au bilan	50	Annulation de la perte
2	Rés. fac. du bén. / Dividendes	48	8% de 600
	Dividendes / Autres créanciers	16,8	35% IA
	Rés. fac. du bén. / Réserve légale issue du bénéfice	1,8	10% de 18 (= 35 de superdividende)

C

Oui. Des pertes compensées par des positions des fonds propres peuvent être compensées avec des bénéfices ultérieurs. Du point de vue fiscal, il n'est pas désavantageux d'annuler une perte au bilan avec des réserves. Mais avec son annulation, la perte compensable n'est dorénavant plus visible au bilan.

44.9 Compte dividendes

- A**
- 1 Solde initial = dividende net des années précédentes pas encore payé (65%)
 - 2 Décision de dividende: dividende brut (100%) (= attribution au dividende)
 - 3 Impôt anticipé (35%)
 - 4 Paiement des dividendes nets en l'an 20_4 (65%) (= attribution au dividende)
 - 5 Coupons de dividende périmés (contre-passation)
 - 6 Solde final = dividendes nets pas encore payés (65%)

B Autres engagements à court terme

C	2	Bénéfice reporté	/ Dividendes	80 000.–
	3	Dividendes	/ Liquidités	28 000.–
		ou		
		Dividendes	/ Créancier Admin. féd. contr.	28 000.–
	4	Dividendes	/ Liquidités	46 800.–

44.10 Clôture dans une société anonyme

A	1	Prêt	/ Hypothèques	400
		ou		
		Banque	/ Hypothèques	400
		Prêt	/ Banque	400
	2	Agio sur obligations	/ Charges d'intérêts des obligations	2
	3	Pertes sur débiteurs	/ Ducroire	7
	4	a Salaires payés d'avance	/ Banque	11
		b Charges d'immeubles	/ CRP	5
		Autres charges de fabrication	/ CRP	3
		c Pas d'écriture		
		d CRA	/ Produits d'immeubles	3
	5	Créances de L+P	/ Acomptes des clients	78
	6	Charges de matières	/ Stock de matières	50
		Stock de produits	/ Variation du stock de produits	70
		semi-finis et finis	semi-finis et finis	

B	Bénéfice de l'exercice	431
	+ bénéfice reporté	17
		<hr/>
	= bénéfice au bilan	448
	– Attribution à la réserve légale issue du bénéfice	50
	– 9% de dividende	360
		<hr/>
	= Bénéfice reporté à nouveau	38

C	Bénéfice de l'exercice	/ Bénéfice reporté	431
	Bénéfice reporté	/ Réserve légale issue du bénéfice	50
	Bénéfice reporté	/ Dividendes	360

- D** La première dotation aux réserves tombe, car les réserves légales générales représentent plus que le 20% du capital-actions.
 La deuxième dotation aux réserves est de 10% de 160 (= 4% de superdividende) = 16.
 La réserve légale générale peut être supérieure au minimum légal en vertu des statuts (CO 672) ou d'une décision de l'AG (CO 674/2).

44.11 Différentes catégories de bilans déficitaires

A	B	Bilan déficitaire			Conséquences légales
		sans	avec		
			conséquence(s) légale(s)	sans	
			surendettement		
1	<ul style="list-style-type: none"> • $860 > 600$ • $860 < 600 + \frac{500 + 120}{2}$ 		x		CO 725/1: Le Conseil d'administration convoque l'assemblée générale et propose des mesures d'assainissement, p. ex. <ul style="list-style-type: none"> • Réévaluation des immeubles et des participations (CO 670)❶ • Compensation avec les réserves libres et statutaires et le bénéfice reporté • Compensation avec les réserves légales générales (CO 671/3)
2	<ul style="list-style-type: none"> • $860 > 600$ • $860 > 600 + \frac{500}{2}$ 	x			aucune
3	<ul style="list-style-type: none"> • $1830 > 900$ • $1830 > 900 + \frac{500 + 1000}{2}$ 	x			aucune
4	<ul style="list-style-type: none"> • $480 < 600$ (• $480 < 600 + \frac{200 + 40}{2}$) 			x	CO 725/2: établir un bilan intermédiaire aux valeurs de continuation et d'aliénation. Si les dettes sociales ne sont pas couvertes dans les deux cas, le juge doit être informé dans la mesure où il n'y a pas de déclaration d'abandon de créances de la part des créanciers. La réévaluation des immeubles et des participations est possible (CO 670)❶.
5	<ul style="list-style-type: none"> • $740 > 600$ • $740 > 600 + \frac{200 + 40}{2}$ 	x			aucune
6	<ul style="list-style-type: none"> • $680 > 600$ • $680 < 600 + \frac{200 + 40}{2}$ 		x		voir cas 1

❶ Le conseil d'administration est aussi seul compétent pour procéder à la réévaluation (CO 670/2).

45 Société à responsabilité limitée

45.1 Utilisation du bénéfice dans une Sarl

A	Bénéfice de l'exercice		63 000.–
	+ Bénéfice reporté de la période précédente		3 100.–
	= Bénéfice au bilan		<u>66 100.–</u>
	- 1 ^{re} dotation aux réserves		2 000.–
			<u>64 100.–</u>
	- 5% de 500 000.– de dividendes de base		25 000.–
			<u>39 100.–</u>
	- 7% de 500 000.– de superdividendes	35 000.–	
	- 2 ^e dotation aux réserves (10% de 35 000.–)	3 500.–	38 500.–
	= Bénéfice reporté à nouveau		<u>600.–</u>

Explication de la 1^{re} dotation aux réserves

Minimum légal conformément au CO 671/1 = 20% du capital social (500 000.–)	100 000.–
Réserves légales générales constituées, resp. Réserve légale issue du bénéfice	<u>98 000.–</u>
Réserves légales générales encore à constituer	<u>2 000.–</u>

B 1^{re} partie

Condition: Les dispositions du Code des obligations sur la constitution de réserves sont impératives dans le sens qu'il n'est pas permis de descendre en-dessous des taux prescrits par l'art. 671 du CO (SA).

Conséquence: La disposition statutaire selon laquelle il faut attribuer 10% aux réserves légales générales est donc permise (CO 672).

2^e partie

Condition: L'art. 671/1 du CO prescrit une dotation obligatoire aux réserves d'au moins 5% jusqu'à ce que les réserves légales générales atteignent 20% du capital actions libéré (c.-à-d. Fr. 100 000.–).

Conséquence: La disposition statutaire selon laquelle on renonce à une dotation des réserves dès qu'elles atteignent le montant de Fr. 90 000.– est donc contraire à la loi, c.-à-d. nulle.

45.2 Clôture dans une Sàrl

A	1	Poste	/ Prêt actif	15
		Charges extraordinaires	/ Prêt actif	5
	2	Charges extraordinaires	/ CRP	3
	3	Autres charges d'exploitation	/ Provisions à court terme	2
	4	Avances aux fournisseurs	/ Dettes L+P	2
	5	Amortissements	/ Machines, mobilier	25
	6	Charges de matières	/ Stock de matières	3

B Compte de résultats pour 20_9

Charges de matières	323	Produits des réparations	622
Charges de personnel	115	Pertes sur débiteurs	1
Charges de location	42		
Amortissements	31		
Autres charges d'exploitation	67		
Charges extraordinaires	10		
Bénéfice net	33		
	<u>621</u>		<u>621</u>

C	Bénéfice de l'exercice	33	D	Bénéfice de l'exercice / Rép. du bénéf.	33
	– Dotation à la rés. lég. du bén.	13		Répartition du bén. / Rés. lég. du bén.	13
		<u>20</u>			
	– 65% dividende net	13		Répartition du bénéfice / Dividendes	13
	– 35% impôt anticipé	7		Répartition du bénéfice / Créanciers (IA)	7
		<u>20</u>			
	Bénéfice reporté	<u>0</u>			

E Bilan de clôture après répartition du bénéfice 31. 12. 20_9

Actifs circulants		Fonds étrangers à court terme	
Caisse, poste, banque	61	Dettes L+P	28
Créances résultant de L+P	19	IA dû	7
Avances aux fournisseurs	2	Dividende	13
Stock de matières	36	Provisions à court terme	11
Compte de régularisation actif	2	Compte de régularisation passif	5
Actifs immobilisés		Fonds propres	
Machines, mobilier	72	Capital social	75
	<u>192</u>	Réserves légales générales	
		• Réserve légale issue du bénéfice	<u>53</u>
			<u>192</u>

45.3 Couverture de la perte et versements supplémentaires

A Perte au bilan = (137 000.- – 4 000.-) = 133 000.-

B	Fortune	673 000.-
	– Fonds étrangers	414 000.-
	= Fortune nette	259 000.-
	– Capital social + rés. lég. issue du bén.	360 000.-
	= Déficit	<u>– 101 000.-</u>

C	Capital social + rés. lég. issue du bén.	360 000.-	→ 100,00%
	Actifs nets	259 000.-	→ <u>71,94%</u>

D	Perte reportée	/ Perte de l'exercice	137 000.-
	Bénéfice reporté	/ Perte reportée	4 000.-
	Rés. lég. issue du bén.	/ Perte reportée	32 000.-
	Banque	/ Perte reportée	75 000.- (25% de 300 000.-)
	Rés. lég. issue du bén.	/ Perte reportée	26 000.-

E Bilan de clôture II du 31.12.20_6

Liquidités	113 700	Fonds étrangers	414 000
Autres actifs	634 300	Capital social	300 000
		Réserves légales gén.	
		• Rés. lég. issue du bén.	34 000
	<u>748 000</u>		<u>748 000</u>

51.13 Acquisition de ses propres titres

A	1 a	Actions propres	/ Liquidités		2 000.-	(10 x 200.-)
		Rés. fac. du bén.	/ Réserve pour propres actions ^❶		2 000.-	(10 x 200.-)
	b	Rés. fac. du bén.	/ Réserve pour propres actions		18 000.-	(90 x 200.-) ^❷
	2	Titres	/ Liquidités		18 000.-	(90 x 200.-)
B	1	Actions propres	/ Liquidités	Achat à la filiale	10 000.-	(50 Actions à 200.-)
	2	Capital-actions	/ Actions propres	Diminution capital-actions	6 000.-	(60 x 100.-)
		Rés. pour propres actions/	Rés. fac. du bén.	Transfert des réserves ^❸	12 000.-	(60 x 200.-)
		Rés. fac. du bén.	/ Actions propres	Distribution des réserves,	6 000.-	(60 x 100.-); → 65%
				dividende net		
		Rés. fac. du bén.	/ Liquidités	Virement IA	3 230.75	← 35%
	3	Actions propres	/ Liquidités	Achat	10 500.-	(50 x 210.-)
		Rés. fac. du bén.	/ Réserve pour propres actions	Transfert des réserves ^❸	10 500.-	(50 x 210.-)
	4	Actions propres	/ Liquidités	Achat à la filiale	8 000.-	(40 x 200.-)
	5	Liquidités	/ Actions propres	Vente des actions propres	19 800.-	(90 x 220.-)
6	Rés. pour propres actions/	Rés. fac. du bén.	Transfert	18 500.-	(40 x 200.- + 50 x 210.-)	
	Actions propres	/ Produits des titres ^❹	Produit des titres	1 300.-	(40 x 20.- + 50 x 10.-)	

- ❶ CO 659/1 et CO 659a/2
Comme les réserves libres doivent être transférées dans des réserves affectées à un but, cette écriture agit comme blocage de la distribution de réserves.
- ❷ CO 659b/3
- ❸ CO 671a
- ❹ ou Réserve légale issue du capital
Bien que le bénéfice soit comptabilisé ici sans effet sur le résultat, il n'en reste pas moins un revenu imposable.

ISBN 978-2-606-01570-1 | 935184A2



9 782606 015701