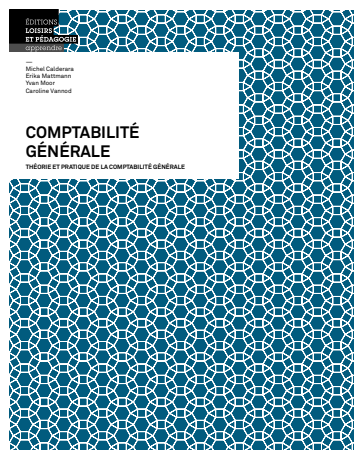


COMPTABILITÉ GÉNÉRALE



© LEP Loisirs et Pédagogie SA
ISBN 978-2-606-01835-1
LEP 935148B1
www.editionslep.ch

Le chapitre 17 **La clôture des comptes dans les sociétés de capitaux** de l'édition 2020 de **Comptabilité générale** a été modifié pour tenir compte de l'adoption par le Parlement fédéral le 19 juin 2020 du nouveau droit de la société anonyme après de longues années de travaux préparatoires et de discussions.

Ces nouvelles règles étaient nécessaires du fait des profondes modifications que l'économie a connues ces dernières années, et particulièrement en raison de l'importance croissante du marché des capitaux, qui donne une place particulière sinon fondamentale aux actionnaires.

Comme il n'y a pas eu de référendum, ce nouveau droit devrait entrer en vigueur en 2022.

Michel Calderara

17 La clôture des comptes annuels dans les sociétés de capitaux

17.1 Généralités

Les sociétés de capitaux sont conçues surtout pour réunir des fonds importants en vue de réaliser de gros projets. Dans ces sociétés, les capitaux sont déterminants, les associés sont généralement nombreux et leur influence est minime. Certes, ils apportent les capitaux, mais ils ne gèrent pas l'entreprise (à l'exception de celles de petite dimension). Leur responsabilité est peu étendue; elle est limitée au montant de leur apport.

Avantages

- Limitation de la responsabilité des associés au montant de leur mise de fonds.
- Leurs biens personnels sont protégés. Seuls ceux de l'entreprise servent à régler les dettes de celle-ci.
- Continuité de la société. Elle peut continuer son activité après le décès ou le départ des propriétaires d'origine.
- Facilité de financer leur croissance en augmentant leur capital par l'émission de nouvelles actions, respectivement de nouvelles parts sociales.
- Facilité d'obtenir des prêts de la part des banques, compte tenu du statut juridique et de la continuité de la société de capitaux.

Inconvénients

- Les coûts de fondation des sociétés de capitaux sont sensiblement plus élevés que pour une entreprise individuelle ou une société de personnes.
- Gestion plus complexe. Les sociétés de capitaux sont très réglementées.
- Double imposition sur le plan fiscal. La société doit payer des impôts sur ses bénéfices et les propriétaires doivent également payer des impôts sur les parts de bénéfices (dividendes) reçus de l'entreprise.

Ces sociétés de capitaux sont les suivantes¹ :

- la **société anonyme (SA)**;
- la **société à responsabilité limitée (Sàrl)**.

Effectifs des sociétés de capitaux inscrites au Registre du commerce

	2010	2014	2019	20..
Sociétés anonymes	186'919	202'183	218'026	
Sociétés à responsabilité limitée	118'134	147'725	197'858	

¹ La société en commandite par actions n'apparaît plus distinctement dans les statistiques des entreprises selon la forme juridique établie par l'Office fédéral de la statistique.

17.1.1 La société anonyme (art. 620 à 763 CO)

Ces dernières années, l'économie a connu de profondes mutations appelant de nouvelles règles en matière de droit de la société anonyme.

L'importance croissante du marché des capitaux donne une place particulière sinon fondamentale aux intérêts des actionnaires. De là découle le poids pris par la notion de valeur actionnariale² (shareholder value) et aussi celle de gouvernance d'entreprise³ (corporate governance).

Avec la réforme du droit de la société anonyme qui a été adoptée par le Parlement fédéral le 19 juin 2020, prend fin un processus ayant débuté il y a 20 ans. La réforme poursuit les objectifs suivants :

- assouplissement des dispositions sur la fondation et le capital. L'innovation la plus importante est l'introduction d'une marge de fluctuation du capital ;
- renforcement de la gouvernance de l'entreprise en améliorant les droits des actionnaires quant au droit de convoquer une assemblée générale dans un délai de 60 jours, au droit de requérir l'inscription d'un objet à l'ordre du jour, ainsi que de la possibilité de demander des renseignements et l'institution d'un examen spécial dans un délai de quatre mois ;
- réglementation modérant les rémunérations du conseil d'administration, de la direction et du comité consultatif en transposant dans le CO la plupart des règles de l'Ordonnance sur les rémunérations abusives dans les sociétés anonymes cotées en bourse ;
- accroissement de la transparence des flux financiers dans le secteur des matières premières par l'introduction d'une obligation de publication des versements effectués au profit des gouvernements pour les grandes entreprises actives dans l'extraction des matières premières ;
- amélioration de l'égalité entre hommes et femmes parmi les cadres des grandes sociétés cotées par l'introduction d'un objectif de taux de représentation minimum de chaque sexe de 30 % au sein du conseil d'administration et de 20 % au sein de la direction ;
- adaptation du droit de la société anonyme au nouveau droit comptable.

Il faut néanmoins considérer qu'en Suisse la société anonyme est utilisée dans des situations très diverses. Cette forme de société abrite en effet des multinationales et des petites exploitations. De ce fait, le nouveau droit tient compte de l'utilisation particulièrement extensive de cette forme de société en conservant la grande élasticité du droit suisse de la société anonyme.

² Dans un système qui privilégie la création de valeur pour l'actionnaire, l'entreprise cherche à maximiser le cours boursier des titres. Les intérêts des dirigeants s'alignent sur ceux des actionnaires et des investisseurs financiers. L'organisation du conseil d'administration et la réglementation en matière de transparence et de rémunération des dirigeants sont définies dans cet objectif.

³ La gouvernance d'entreprise est l'ensemble des organes et des règles de décision, d'information et de surveillance permettant aux ayants droit et partenaires d'une entreprise de voir leurs intérêts respectés et leurs voix entendues dans le fonctionnement de celle-ci. Le mot gouvernance est une nouvelle expression française provenant du mot anglais *governance*. Elle est utilisée comme synonyme de « gouvernement ».

Le Conseil fédéral fixe au 1^{er} janvier 2021 l'entrée en vigueur des dispositions relatives aux seuils pour la représentation des sexes et à la transparence dans le secteur des matières premières. Les autres modifications du droit de la société anonyme devraient entrer en vigueur en 2022.

Principales caractéristiques de la société anonyme

« La société anonyme est une société de capitaux que forment une ou plusieurs personnes, sociétés commerciales ou communauté de droit. Ses dettes ne sont garanties que par l'actif social. » (art. 620 al. 1 CO)

Cible	Société à but lucratif qui requiert un apport en capital important.
Nature juridique	Personne morale.
Responsabilité	L'actif social répond seul des dettes de la société, soit les moyens à sa disposition pour exercer son activité. Celui-ci ne doit pas être confondu avec les capitaux propres ou situation nette (art. 620 al. 1 CO). La responsabilité des actionnaires n'est donc plus engagée dès lors qu'ils ont versé le capital souscrit (art. 620 al. 2 CO).
Raison sociale	Libre choix de la raison sociale. Présence de l'indication « SA » néanmoins obligatoire (art. 950 CO).
Nombre de fondateurs	Une ou plusieurs personnes physiques ou morales (art. 621 al. 1).
Capital-actions	Le capital-actions ne peut être inférieur à CHF 100'000.–. Il peut également être fixé dans la monnaie étrangère la plus importante au regard des activités de l'entreprise (art. 621 al. 2 CO). Lors de la constitution de la société, les souscripteurs doivent avoir libéré 20 % au moins de la valeur nominale de chaque action (art. 632 al. 1 CO). Dans tous les cas, un montant de CHF 50'000.– au moins doit être couvert par les apports effectués. Lorsque le capital-actions est fixé dans une monnaie étrangère. Les apports effectués doivent avoir une contre-valeur de CHF 50'000.– (art. 632 al. 2).
Actions	Le capital est divisé en actions dont la valeur nominale (montant figurant le titre) doit être supérieure à zéro centime ⁴ (art. 622 al. 4 CO). Les actions peuvent être nominatives ou au porteur ⁵ , ces dernières doivent être entièrement libérées (libérer: verser tout ou partie de sa valeur nominale).
Fondation	La société est constituée par un acte passé en la forme authentique (art. 629 al. 1). Elle n'acquiert la personnalité juridique que par l'inscription au RC (art. 643 al. 1 CO).
Marge de fluctuation du capital-actions	Afin de flexibiliser la structure du capital-actions, l'assemblée générale des actionnaires peut habiliter le conseil d'administration à augmenter ou à réduire le capital-actions dans un intervalle

⁴ Le nouveau droit abandonne le concept de valeur nominale des actions, ce qui signifie que la valeur nominale peut tendre vers zéro. Elle peut être indiquée en centimes et doit simplement être supérieure à zéro centime.

⁵ L'assemblée fédérale a mis fin au régime des actions au porteur des sociétés suisses non cotées en bourse le 21.6.2019 en approuvant un projet de loi du Conseil fédéral tendant à leur suppression. Les actions au porteur ne seront autorisées que si la société a des titres de participations cotés en bourse ou si elles sont émises sous forme de titre intermédiés (voir chapitre 19) et déposés auprès d'un dépositaire en Suisse désigné par la société ou inscrite au registre principal.

	de cinq ans dans une certaine fourchette. La modification conditionnelle du capital est limitée vers le bas par la moitié du capital-actions inscrit au RC et vers le haut à une fois et demie le capital-actions inscrit au RC (art. 653s CO).
Capital-participation	Les sociétés anonymes peuvent présenter à côté du capital-actions, un capital-participation (art. 656a CO) qui, pour les sociétés cotées en bourse, ne peut pas être plus de dix fois supérieure au capital-actions inscrit au RC. L'autre part du capital-participation ne peut pas dépasser le double du capital-actions inscrit au RC (art. 656 b al. 1). Le capital-participation est composé de bons de participations, assimilable à des actions, mais sans droit de vote.
Organisation	L'assemblée générale des actionnaires est l'organe suprême de la société anonyme (art. 698 al. 1). Elle a le droit intransmissible d'adapter et de modifier les statuts (art. 698 al. 2 ch. 1). C'est elle qui désigne les membres du conseil d'administration et de l'organe de révision (art. 698 al. 2 ch. 2 CO). L'assemblée générale des actionnaires décide de la répartition du résultat sur la base des prescriptions légales (art. 698 al. 2 ch. 4 CO). Elle se réunit au moins une fois par année dans les six mois qui suivent la clôture de l'exercice (art. 699 al. 2 CO). La flexibilité pour l'organisation d'une assemblée générale s'accroît. À certaines conditions, il est possible de renoncer à un lieu d'organisation spatial (art. 701a et b CO); il devient donc possible d'organiser une assemblée générale électronique, voire virtuelle (art. 701c à f CO).
Révision	Contrôle restreint obligatoire à partir de 10 employés (art. 727a al. 2 CO). Contrôle ordinaire obligatoire selon cotation en bourse et taille (art. 727 CO).
Imposition	La société est imposée sur ses bénéficiaires et le propriétaire sur ses dividendes. Lors de la réforme de l'imposition des entreprises, les inconvénients de la double imposition ont été minimisés (imposition partielle des dividendes).

17.1.2 La société à responsabilité limitée (art. 772 à 827 CO)

Le droit de la société à responsabilité limitée a un certain nombre d'atouts que ne connaît pas la société anonyme: capital social de CHF 20'000.–, liberté d'aménagement dans les rapports internes entre associés (par exemple: clauses statutaires prévoyant des versements supplémentaires, obligations d'exécuter d'autres prestations et droit de veto).

Cette réglementation permet de prendre en compte la personne des associés et les circonstances de chaque cas d'espèce. Elle est conçue pour répondre aux besoins d'entreprises dont le cercle des associés est limité, et renonce sciemment à des prescriptions mises en place pour le marché des capitaux.

Principales caractéristiques

« La société à responsabilité limitée est une société de capitaux à caractère personnel que forment une ou plusieurs personnes, sociétés commerciales ou communautés de droit. Son capital social est fixé dans les statuts. Ses dettes ne sont garanties que par l'actif social. » (art. 772 al. 1 CO)

Cible	Petites et moyennes sociétés de capitaux étroitement liées aux personnes.
Nature juridique	Personne morale.
Responsabilité	Les dettes de la société ne sont garanties que par l'actif social (art. 772 al. 1 CO). Les associés n'ont en principe aucune responsabilité (à condition que les parts sociales aient été entièrement libérées).
Raison sociale	Libre choix de la raison sociale. Présence de l'indication « Sàrl » néanmoins obligatoire (art. 950 CO).
Nombre de fondateurs	Une ou plusieurs personnes, sociétés commerciales ou communautés de droit (art. 772 al. 1 CO).
Capital social	Le capital social ne peut être inférieur à CHF 20'000.–. Il peut également être fixé dans la monnaie étrangère la plus importante au regard des activités de l'entreprise (art. 773 CO).
Augmentation du capital social	L'assemblée des associés peut décider d'augmenter le capital social (art. 781 al. 1 CO).
Diminution du capital social	L'assemblée des associés peut décider de réduire le capital social. Celui-ci ne peut être réduit à un montant inférieur à CHF 20'000.–. Le capital social ne peut être réduit, dans le but de supprimer un excédent de passif constaté au bilan résultant de pertes, que si les associés se sont complètement acquittés de leur obligation statutaire d'effectuer des versements supplémentaires (art. 782 al. 1 à 3 CO).
Parts sociales	Les parts sociales ont une valeur nominale supérieure à zéro (art. 774 al. 1 CO).
Fondation	La société est constituée par un acte passé en la forme authentique (art. 777 al. 1 CO).
Organisation	Les associés exercent collectivement la gestion de la société. Les statuts peuvent régler la question de manière différente. Seules les personnes physiques peuvent être désignées comme gérants (art. 809 al. 1 et 2).
Révision	Contrôle restreint obligatoire à partir de 10 employés (art. 727a al. 2 CO). Contrôle ordinaire obligatoire selon la taille de la société (art 727 CO).
Imposition	La société à responsabilité limitée est imposée en tant que personne morale. Si elle réalise un bénéfice et le redistribue sous forme de dividendes, aussi bien la société que les associés sont soumis à un impôt sur les revenus (double imposition).

17.2 La clôture des comptes et la répartition du résultat dans la société anonyme

17.2.1 Les comptes

Les comptes spéciaux utilisés par la société anonyme sont de diverses natures selon le *Plan comptable suisse PME* :

- Groupe de comptes « **180 Capital social ou capital de fondation non libéré** » :
1850 Capital-actions non libéré (part de capital-actions non versée).
- Groupe de comptes « **220 Autres dettes à court terme** » :
2261 Dividendes (dettes envers les actionnaires d'une part du bénéfice);
2262 Tantièmes (dettes envers les membres du conseil d'administration pour le travail effectué).
- Groupe de comptes « **280 Capital social ou capital de fondation** » :
2800 Capital-actions (somme des valeurs nominales de toutes les actions);
2810 Capital-participations (somme des valeurs nominales de tous les bons de participations).
- Groupe de comptes « **290 Réserves/bénéfice et perte** » :
2900 Réserve légale issue du capital (réserve créée par les bailleurs de capitaux propres);
2950 Réserve légale issue du bénéfice (réserve créée par l'activité de l'entreprise);
2960 Réserves facultatives (réserves créées statutairement ou par décision de l'assemblée générale des actionnaires);
2970 Bénéfice/perte reportée (partie du bénéfice non distribuée/perte qui n'a pas été compensée);
2971 Bénéfice du bilan/perte au bilan (comptes servant à déterminer le bénéfice ou la perte à répartir);
2979 Bénéfice/perte de l'exercice (bénéfice ou perte obtenu dans le Compte de résultat).

17.2.2 La répartition du bénéfice

Le bénéfice de l'entreprise est réparti entre la société, ses actionnaires et ses administrateurs :

- la société reçoit des fonds qui sont affectés aux **réserves**;
- les actionnaires sont rémunérés avec des **dividendes**;
- les administrateurs bénéficient de **tantièmes**.

1. Les réserves

Classification des réserves

Le droit comptable et le droit de la société anonyme imposent que les réserves soient classées en fonction de leur obligation de constitution. Selon ce critère, on distingue les **réserves obligatoires** :

- La **réserve légale issue du capital**⁶ (art. 671 CO) qui représente des fonds qui ont été versés par les bailleurs de capitaux propres.

EX

- *les produits réalisés lors de l'émission d'action au-dessus de leur valeur nominale, sous déduction des frais d'émission;*
- *les paiements libératoires retenus sur les actions annulées (art. 681 al. 2 CO) pour autant qu'aucune moins-value n'ait été réalisée sur les nouvelles actions émises;*
- *les autres apports et versements supplémentaires libérés par les titulaires de titres de participation.*

- La **réserve légale issue du bénéfice** (art. 672 CO) qui est alimentée par les bénéfices non distribués de l'entreprise.

À côté des réserves obligatoires, il existe des **réserves facultatives issues du bénéfice** (art. 673 CO). L'assemblée générale des actionnaires peut prévoir une disposition statutaire ou prendre une décision portant constitution de telles réserves (art. 673 al. 1 CO).

2. L'utilisation du bénéfice

Le CO prévoit que la **réserve légale issue du bénéfice** doit être alimentée par :

- 5 % du bénéfice de l'exercice. L'éventuel report de perte est couvert avant l'affectation à la réserve légale issue du bénéfice (art. 672 al. 1 CO);
- la réserve légale issue du bénéfice est alimentée jusqu'à ce qu'elle atteigne 50 % du capital-actions inscrit au RC (émis). Lorsque le but principal de la société est la prise de participation dans d'autres entreprises (sociétés holding), la réserve légale est alimentée jusqu'à ce qu'elle atteigne les 20 % du capital inscrit au RC (art. 672 al. 2 CO);
- le capital-participation s'ajoute au capital-actions pour constituer la réserve légale issue du bénéfice (art. 656b al. 3 ch. 1).

Le bénéfice ne peut être affecté à la constitution de **réserves facultatives issues du bénéfice** que si cela est justifié pour assurer durablement la prospérité de l'entreprise (art. 673 al. 2 CO).

Les dividendes

Les dividendes sont la rémunération des actionnaires. Ils ne peuvent être prélevés que sur le bénéfice résultant du bilan (bénéfice disponible pour la répartition, qui se compose du résultat reporté de l'exercice précédent et du bénéfice de l'exercice courant) et sur les réserves constituées à cet effet (art 675 al. 2 CO). Ils ne peuvent être fixés qu'après l'affectation à la réserve légale issue du bénéfice et aux réserves facultatives (art. 675 al. 3 CO). Ils sont calculés sur le capital-actions (versé, libéré).

Les dividendes sont divisés entre les dividendes de base qui s'élèvent à 5 % au maximum et les superdividendes qui sont des dividendes supplémentaires au-delà de 5 %.

⁶ Ces prestations ont traitées comme un remboursement de capital, ce qui signifie qu'elles sont exonérées d'impôts (selon le principe dit de l'apport de capital). La réserve légale issue du capital peut être remboursée aux actionnaires si les réserves légales issues du bénéfice et du capital après déduction des pertes éventuelles dépassent la moitié du capital-actions inscrit au RC (art. 671 al. 2 CO).

L'assemblée générale peut décider sur la base de comptes intermédiaires, de verser un dividende intermédiaire (art. 675a CO).

Les tantièmes

Les tantièmes sont des parts de bénéfice destinés à la rémunération des membres du conseil d'administration pour le travail de gestion effectué. Ces tantièmes sont assimilés à des salaires et donc soumis aux cotisations sociales. Par simplification, nous ne tiendrons pas compte de ces cotisations dans nos exercices.

Selon l'art. 677 CO, ils ne peuvent être distribués aux membres de conseil d'administration que s'ils sont prélevés sur le bénéfice résultant du bilan, après les affectations aux réserves et la répartition d'un dividende de 5 % ou d'un taux supérieur prévu par les statuts.

Le tableau de répartition du bénéfice

Les opérations de distribution du bénéfice sont résumées dans un tableau de distribution qui peut être présenté de la manière suivante :

Tableau de répartition du bénéfice

	Bénéfice de l'exercice
+	Bénéfice reporté de l'exercice précédent
=	Bénéfice résultant du bilan
-	Dotations 5 % du bénéfice de l'exercice à la réserve légale issue du bénéfice
-	Dotations éventuelles à des réserves facultatives
=	Premier solde
-	5 % de dividende sur le capital libéré
=	Deuxième solde
-	Tantièmes
=	Troisième solde
-	Superdividende
=	Nouveau bénéfice reporté

EX

Une société anonyme a un capital émis de 2'000'000, entièrement libéré, divisé en actions de 1'000 de valeur nominale. Elle a réalisé un bénéfice de 200'000. Le bénéfice reporté de l'exercice précédent s'élève à 17'700. Sa réserve légale issue du bénéfice se monte à 120'000. Les statuts prévoient une attribution de 5 % du bénéfice de l'exercice à une réserve de crise. Ils prévoient également une attribution de 10 % du bénéfice de l'exercice comme tantièmes dès qu'un dividende d'au moins 5 % a été versé. Enfin, les statuts prévoient que les dividendes et les superdividendes sont arrondis au %.

Tableau de répartition :

Bénéfice de l'exercice		200'000
+ Bénéfice reporté de l'exercice précédent		17'700
= Bénéfice résultant du bilan		<u>217'700</u>
- 5 % du bénéfice de l'exercice à la réserve légale issue du bénéfice	10'000	
- 5 % du bénéfice de l'exercice à une réserve de crise	10'000	20'000
= Premier solde		<u>197'700</u>
- 5 % de dividende sur le capital-actions libéré de 2'000'000		100'000
= Deuxième solde		<u>97'700</u>
- 10 % du bénéfice de l'exercice comme tantièmes		20'000
= Troisième solde		<u>77'700</u>
- 3 % du capital-actions libéré comme superdividende		60'000
= Nouveau bénéfice reporté		<u>17'700</u>

R

Calcul de première attribution à la réserve légale issue du bénéfice :

Capital-actions émis	2'000'000
Réserve légale issue du bénéfice avant répartition du bénéfice	120'000
Rapport entre la réserve légale issue du bénéfice et le capital-actions émis :	
$120'000 \cdot 100/2'000'000 = 6 \%$	

La réserve légale issue du bénéfice n'atteignant pas 50 % du capital-actions émis, il est nécessaire de lui affecter 5 % du bénéfice de l'exercice.

R

Le superdividende est déterminé ainsi : il faut 20'000 pour attribuer 1 % de dividende supplémentaire : soit 1 % de 2'000'000.

Calcul du taux : $77'700 : 20'000 = 3,88$ arrondi au % = 3 %.

Dans ce cas, l'arrondi se fait toujours à la fraction inférieure (on ne peut distribuer que le bénéfice réalisé) !

R

Il n'y a pas de différence de nature entre le dividende et le superdividende. Dans l'exemple ci-dessus, on dit que le dividende de l'exercice se monte à $5 \% + 3 \% = 8 \%$.

Après l'assemblée générale, et lorsque les actionnaires ont accepté le **tableau de distribution** proposé par le conseil d'administration, on peut procéder à l'inscription des écritures de répartition.

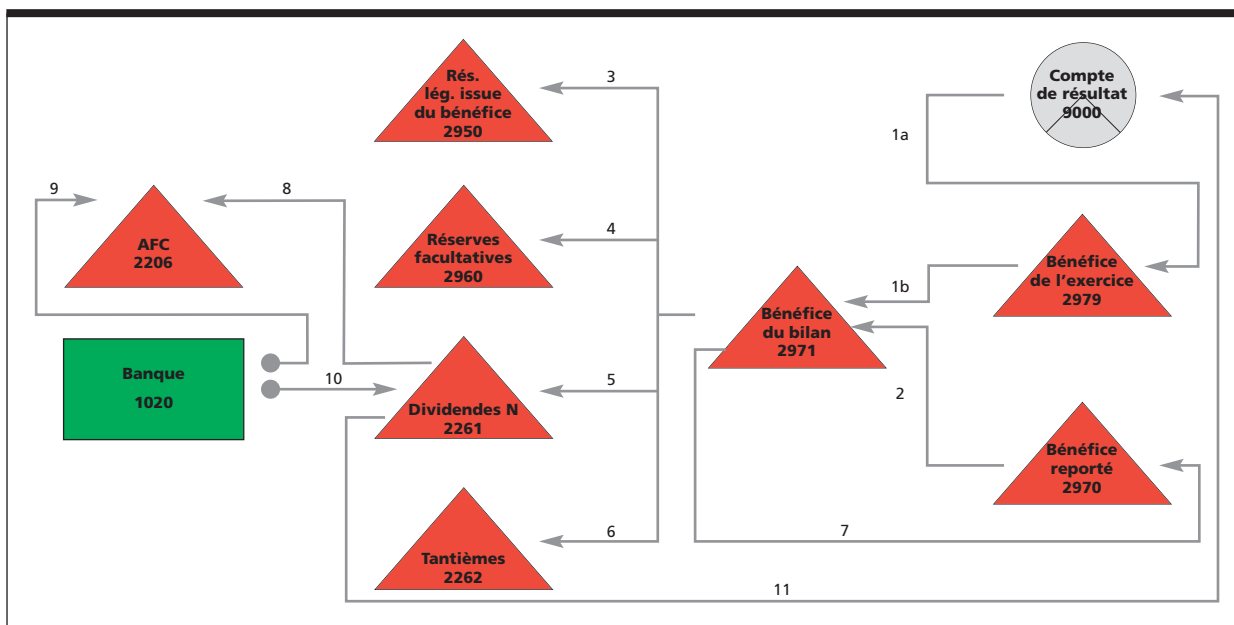
Le dividende calculé sur la base du bénéfice à répartir est généralement arrondi au % près. Cette manière de faire occasionne généralement un **reliquat de bénéfice non affecté** qui figure dans le compte **Bénéfice reporté**. Ce compte fait partie des capitaux propres comme le capital-actions, le capital-participation et les réserves.

Afin que l'on puisse déterminer le montant du bénéfice distribuable, le bénéfice de l'exercice obtenu dans le Compte de résultat est viré dans le compte **Bénéfice de l'exercice**. Les soldes des comptes Bénéfice de l'exercice et Bénéfice reporté sont ensuite virés dans le compte **Bénéfice du bilan**. Le total de ces deux rubriques correspond au bénéfice résultant du bilan auquel ont droit les actionnaires (art. 660 al. 1 CO).

Les **coupons**⁷ d'actions sont frappés de l'impôt anticipé. Les 35% de leur valeur brute doivent être retenus par la société, pour être ensuite versés à l'Administration fédérale des contributions (AFC) à Berne.

D'autre part, les dividendes sont soumis à un délai de prescription de cinq ans. Les montants résiduels dus à cette échéance représentent un produit exceptionnel pour l'entreprise.

Schéma comptable



⁷ Bon attaché à une action et donnant droit à un dividende. Sa présentation permet de toucher le dividende à son échéance.

En raison de la dématérialisation des titres (voir chapitre 19), le terme coupon n'est plus guère utilisé qu'au sens figuré.

- 1a Virement du bénéfice de l'exercice
- 1b Virement du bénéfice de l'exercice
- 2 Virement du bénéfice reporté
- 3 Attribution à la réserve légale issue du bénéfice
- 4 Attributions aux réserves facultatives
- 5 Dividende de l'exercice, montant brut
- 6 Attribution de tantièmes
- 7 Virement du nouveau bénéfice reporté
- 8 Retenue de l'impôt anticipé, 35 %
- 9 Paiement de l'impôt anticipé
- 10 Paiement des coupons nets
- 11 Coupons nets prescrits

17.2.3 Exercice résolu de répartition d'un bénéfice

Donnée :

En plus de l'enregistrement du tableau de répartition donné précédemment, la société, après avoir comptabilisé la retenue de l'impôt anticipé de 35 %, paie le montant dû à l'AFC et 1990 coupons nets par la banque. Après cinq ans, la société comptabilise 10 coupons prescrits.

Journal :

N°	Comptes à		Libellés	Sommes
	débiter (emplois)	créditer (sources)		
1.a	9001 Résultat global	⊖ 2991 Bénéf. de l'exercice	▲ + Virement du bénéfice global	200'000
1.b	2991 Bénéfice de l'ex.	- ▲ 2992 Bénéfice du bilan	▲ + Virement du bénéfice de l'ex.	200'000
2.	2990 Bénéfice reporté	- ▲ 2992 Bénéfice du bilan	▲ + Virement du bénéfice reporté	17'700
3.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲ 2950 Rés. lég. issue bén.	▲ + Affectation à la réserve légale	18'000
4.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲ 2914 Réserve de crise	▲ + Affectation à la réserve de crise	10'000
5.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲ 2230 Dividendes N	▲ + Affectation aux dividendes	160'000
6.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲ 2220 Tantièmes	▲ + Affectation aux tantièmes	20'000
7.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲ 2990 Bénéfice reporté	▲ + Virement du solde du bénéfice	9'700
8.	2230 Dividendes N	- ▲ 2206 AFC (Fisc)	▲ + Impôt anticipé 35 %	56'000
9.	2206 AFC (Fisc)	- ▲ 1020 Banque	■ - Paiement de l'impôt anticipé	56'000
10.	2230 Dividendes N	- ▲ 1020 Banque	■ - Paiement 1990 coupons nets (voir R)	103'480
11.	2230 Dividendes N	- ▲ 9001 Résultat global N+5	⊖ 10 coupons nets prescrits	520

R

Calcul du coupon brut : $1'000 \cdot 8\% = 80$ (8 % de la val. nom. d'une action).

Calcul du coupon net : $80 \cdot 65\% = 52$.

Paiement de 1990 coupons nets : $1990 \cdot 52 = 103'480$.

Grand-livre :

2971 Bénéfice du bilan		▲ +	
Rés. lég. issue bén.	10'000	Bénéfice de l'exercice	200'000
Dividendes N	160'000	Bénéfice reporté	17'700
Tantièmes	20'000		
Réserve de crise	10'000		
S.f. v/Bi.	17'700		
	<u>217'700</u>		<u>217'700</u>
-		2261 Dividendes N	
		▲ +	
Impôt anticipé	56'000	Montant brut	160'000
Coupons nets	103'480		
Coupons prescrits	520		
	<u>160'000</u>		<u>160'000</u>

17.2.4 La répartition d'une perte

Pour déterminer le montant de la perte, la perte de l'exercice obtenue dans le compte de résultat et le solde du compte Perte reportée⁸ sont virés dans le compte **Perte du bilan**.

La perte résultat de ces virements doit être compensée avec, dans l'ordre suivant (art. 674 al. 1 CO) :

1. le bénéfice reporté ;
2. les réserves facultatives issues du bénéfice ;
3. la réserve légale issue du bénéfice ;
4. la réserve légale issue du capital.

Conformément à l'al. 2 du même article, il est possible de reporter des pertes résiduelles partiellement ou intégralement à compte nouveau au lieu de les compenser avec la réserve légale issue du bénéfice ou avec la réserve légale issue du capital.

Comptabilisation de la perte de l'exercice et de sa couverture

+ 2971 Perte du bilan		■ -	
De Perte de l'exercice		De Bénéfice reporté	
De Perte reportée		De Réserves facultatives issues du bénéfice	
		De Réserve légale issue du bénéfice	
		De Réserve légale issue du capital	
		S.f. v/Perte reportée	
+ 2970 Perte reportée		■ -	
S.i. de Bilan initial		S.i. v/Perte du bilan	
De Perte du bilan		S.f. v/bilan final	

⁸ Perte reportée est un compte de correction de valeur destiné à tenir compte de la dépréciation de valeur des capitaux propres lors de la clôture. Il figure en diminution des capitaux propres au bilan publié.

S'il ressort du dernier bilan annuel que les actifs, après déduction des dettes, ne couvrent plus les deux tiers de la somme du capital-actions, de la réserve légale issue du capital et de la réserve légale issue du bénéfice, le conseil d'administration procède à une évaluation de la situation économique de la société et prend des mesures propres à mettre un terme à la perte de capital (art. 725a al. 1 CO).

Perte de capital selon article 725a al. 1 CO

Actifs	Dettes
Perte au bilan	Capital-actions Réserve légale issue du capital Réserve légale issue du bénéfice

S'il existe des raisons sérieuses d'admettre que les dettes de la société ne sont plus couvertes par les actifs, le conseil d'administration établit immédiatement des comptes intermédiaires, les fait réviser et s'il se révèle que la société est surendettée en avise, sauf exceptions prévues par la loi, le tribunal (art. 725b CO).

Surendettement selon article 725b CO

Actifs	Dettes
Perte au bilan	Capital-actions Réserve légale issue du capital Réserve légale issue du bénéfice

17.2.5 Exercice résolu de répartition d'une perte

Donnée:

La perte de l'exercice N s'élève à CHF 50'000. Les pertes cumulées des exercices précédents à CHF 200'000. La réserve légale issue du bénéfice se monte à CHF 150'000. Les autres réserves ont été utilisées.

Journal:

N°	Comptes à		Libellés	Sommes
	débiter (emplois)	créditer (sources)		
1.a	2979 Perte de l'exercice +	9000 Compte de résultat	Virement de la perte globale	50'000
1.b	2971 Perte du bilan +	2979 Perte de l'exercice	Virement de la perte de l'ex.	50'000
2.	2971 Perte du bilan +	2970 Perte reportée	Virement de la perte reportée	200'000
3.	2950 Rés. lég. issue bén. -	2971 Perte du bilan	Amortiss. partiel de la perte	150'000
4.	2970 Perte reportée +	2971 Perte du bilan	Virement du solde de la perte	100'000
5.	9101 Bilan final	2970 Perte reportée	Virement au bilan final	100'000

Grand-livre :

+	2992 Perte au bilan		-
Perte reportée	50'000	Réserve lég. issue bén.	150'000
Perte de l'exercice	<u>200'000</u>	S.f. v/Perte reportée	<u>100'000</u>
	<u>250'000</u>		<u>250'000</u>

17.3 La clôture des comptes et la répartition du résultat dans la société à responsabilité limitée

17.3.1 Les comptes

Les comptes spéciaux utilisés dans la société à responsabilité limitée sont les mêmes que dans la société anonyme à l'exception de :

- Groupe de comptes « **180 Capital social ou capital de fondation non libéré** » : **1850 Capital social non libéré** (part de capital social non libérée).
- Groupe de comptes « **280 Capital social ou capital de fondation** » : **2800 Capital social** (sommés des valeurs nominales de toutes les parts sociales).

17.3.2 La répartition du bénéfice

Les dispositions du droit de la société anonyme concernant les dividendes et les tantièmes sont applicables par analogie (art. 798 CO) ainsi que celles concernant les réserves (art. 801 CO).

EX

La société à responsabilité limitée Duval a un capital social de 600'000, entièrement libéré, réparti entre trois associés: X 300'000, Y 200'000 et Z 100'000. Le bénéfice de l'exercice est de 80'000. Le bénéfice reporté de l'exercice précédent se monte à 6'000. La réserve générale s'élève à 75'000. Les statuts prévoient une attribution de 5'000 à une réserve libre si le bénéfice le permet. Ils prévoient également une attribution de tantièmes de 10'000 à l'associé X et à l'associé Y. Les dividendes et superdividendes doivent être arrondis au %.

Tableau de répartition :

Bénéfice de l'exercice	80'000
+ Bénéfice de l'exercice précédent	6'000
= Bénéfice résultant du bilan	<u>86'000</u>
- 5% du bénéfice de l'exercice à la réserve légale	4'000
- Réserve libre	<u>5'000</u> 9'000
= Premier solde	<u>77'000</u>
- 5% de dividende sur 300'000 pour X	15'000
- 5% de dividende sur 200'000 pour Y	10'000
- 5% de dividende sur 100'000 pour Z	<u>5'000</u> 30'000
= Deuxième solde	<u>47'000</u>
- Tantièmes X	10'000
- Tantièmes Y	<u>10'000</u> 20'000
= Troisième solde	<u>27'000</u>
- 4% superdividende sur 300'000 pour X	12'000
- 4% superdividende sur 200'000 pour Y	8'000
- 4% superdividende sur 100'000 pour Z	<u>4'000</u> 24'000
= Nouveau bénéfice reporté	<u>3'000</u>

R

Calcul de la première attribution à la réserve générale :

Capital social émis	600'000
Réserve légale avant répartition du bénéfice	75'000
Rapport entre la réserve légale issue du bénéfice et le capital social émis :	
$75'000 \cdot 100/600'000 = 12,5 \%$	

La réserve légale issue du bénéfice n'atteignant pas 50 % du capital social libéré, il est nécessaire de lui affecter 5 % du bénéfice de l'exercice.

R

Le superdividende est déterminé ainsi : il faut 6'000 pour attribuer 1 % de dividende supplémentaire : soit 1 % de 600'000.

Calcul du taux : $27'000 : 6'000 = 4,5$, arrondi au % = 4 %.

Dans ce cas, l'arrondi se fait toujours à la fraction inférieure (on ne peut distribuer que le bénéfice réalisé) !

L'enregistrement comptable du tableau de répartition de la société à responsabilité limitée est identique à celui de la société anonyme.

17.3.3 La répartition d'une perte

En cas de perte, celle-ci peut être compensée avec le bénéfice reporté, les réserves ou éventuellement reportée à nouveau.

Des versements supplémentaires peuvent être requis par les gérants au cas où la somme du capital social et des réserves légales n'est plus couverte (CO art. 795a, al. 2, chiffre 1).

Les dispositions du droit de la société anonyme régissant la menace d'insolvabilité, la perte de capital et le surendettement sont applicables par analogie (art. 820 CO).