

Chapitre 20



La clôture des comptes dans les sociétés de capitaux

1. Introduction

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.

Le principal avantage des sociétés de capitaux est de limiter la responsabilité des associés: en cas de faillite, seuls les biens de l'entreprise servent à régler les dettes de celle-ci, à l'exclusion des biens personnels des propriétaires. Un autre avantage est la continuité de ces sociétés: comme ce type d'entreprise est indépendant de ses propriétaires, elle peut continuer son activité après le décès ou la retraite des propriétaires d'origine. En outre, il est plus facile pour les sociétés de capitaux que pour les sociétés de personnes de financer leur croissance en augmentant leur capital par l'émission de nouvelles actions, respectivement de nouvelles parts sociales. De même, les banques leur prêtent plus facilement de l'argent, compte tenu du statut juridique et de la continuité des sociétés de capitaux.

Le principal désavantage des sociétés de capitaux est la 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 bénéfice (dividendes) reçus de l'entreprise. Pour les propriétaires cela équivaut à une double imposition des bénéfices de l'entreprise. Les coûts pour la fondation d'une société de capitaux sont sensiblement plus élevés que pour une entreprise individuelle ou une société de personnes. En outre, les sociétés de capitaux sont beaucoup plus réglementées que les entreprises individuelles et les sociétés de personnes.

Les sociétés de capitaux sont dotées de la personnalité juridique, elles sont des personnes morales qui ont une existence propre, un nom, la jouissance et l'exercice des droits civils. Elles sont un sujet de droit distinct des personnes qui les composent.

Ces sociétés de capitaux sont les suivantes :

- la **société en commandite par actions** (SCA);
- la **société anonyme** (SA);
- la **société à responsabilité limitée** (Sàrl)

Effectifs des sociétés de capitaux inscrites au Registre du commerce¹

	1995	1998	2001	2005	20..
Sociétés anonymes	81'653	79'774	82'748	83'006	
Sociétés à responsabilité limitée	5'892	18'484	31'926	44'955	

a) La société en commandite par actions (art. 764 à 771 CO)

La société en commandite par actions a pratiquement disparu en Suisse comme à l'étranger. C'est une forme mixte entre la société anonyme et la société en commandite. Sauf disposition contraire des statuts, les règles de la société anonyme sont applicables à la société en commandite. Nous ne la traiterons pas dans le cadre de ce manuel.

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

Droit comptable actuel

«La société anonyme est celle qui se forme sous une raison sociale, dont le capital-actions est déterminé à l'avance, divisé en actions, et dont les dettes ne sont garanties que par l'actif social» (art. 620 al. 1 CO).

La société anonyme est la plus répandue des formes juridiques inscrites au registre du commerce (RC). Lors de la fondation, elle doit comprendre **au moins trois actionnaires** qui peuvent être des **personnes physiques ou morales**. Elle est constituée par un acte passé en la forme authentique et la société n'acquiert la personnalité juridique que par l'inscription au RC (art. 643 al.1 CO). Le capital est divisé en actions dont la valeur nominale (montant figurant sur le titre) doit être d'**au moins Fr. 0,01**² (1 centime) (art. 622 al. 4 CO). La somme des valeurs nominales représente le **capital-actions**. Les actions peuvent être nominatives ou au porteur, ces dernières doivent être entièrement libérées (libérer: verser tout ou partie de sa valeur nominale). Le capital-actions ne peut être inférieur à **Fr. 100'000.-**. Lors de la constitution, les actions doivent être libérées d'**au moins 20% de la valeur nominale** (art. 632 al. 1 CO). La loi précise encore que, dans tous les cas, un montant de **Fr. 50'000.-** doit être couvert par les apports effectués (art. 632 al. 2 CO).

Les grandes sociétés anonymes présentent, à côté du capital-actions, un **capital-participation** (art. 656 b CO) qui ne peut être supérieur au double du capital-actions et qui est composé de **bons de participation**, assimilables à des actions, mais sans droit de vote.

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

² La valeur nominale minimale des actions a été abaissée de Fr. 10.- à Fr. 0.01 dès le 1^{er} mai 2001. Cette révision du CO a pour objectif de faciliter la cotation en bourse des nouvelles entreprises actives dans la haute technologie et le capital-risque. Elle doit également permettre aux sociétés dont les actions sont « lourdes » de procéder à un splitting (partage), afin d'améliorer la négociabilité du titre sur le marché boursier.

Ses engagements ne sont garantis que par l'actif social de l'entreprise, soit les moyens à sa disposition pour exercer son activité. Celui-ci ne doit pas être confondu avec les capitaux propres ou situation nette, ni avec le capital-actions. En effet, le capital-actions ne peut être modifié que par une décision de l'assemblée générale des actionnaires et non par les bénéfices et les pertes de l'entreprise. La garantie limitée que représente l'actif social fait que le législateur a soumis la société anonyme à des dispositions assez sévères concernant l'établissement des inventaires (voir chapitre 16) et le surendettement (voir plus loin : art. 725 CO).

La responsabilité personnelle des actionnaires n'est donc plus engagée dès lors qu'ils ont versé le capital souscrit (art. 620 al. 2 CO).

L'assemblée générale des actionnaires est l'organe suprême de la société anonyme. Elle se réunit au moins une fois par année; c'est elle qui désigne les membres du **conseil d'administration** et de l'**organe de révision**.

L'assemblée générale des actionnaires décide de la répartition du résultat sur la base des prescriptions légales.

Projet de révision du droit de la SA

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 actionnariale³ (shareholder value) et aussi celle de gouvernance d'entreprise⁴ (corporate governance).

Ce projet poursuit trois objectifs majeurs :

- le renforcement de la gouvernance d'entreprise en améliorant la position des actionnaires;*
- l'adaptation de la structure du capital aux besoins du marché. L'innovation la plus importante est l'introduction d'une marge de fluctuation du capital: l'assemblée générale des actionnaires peut autoriser le conseil d'administration à augmenter et réduire le capital-actions à l'intérieur d'une certaine fourchette; cette autorisation est limitée à cinq ans au plus;*
- la modernisation de l'assemblée générale en autorisant, entre autres, les entreprises à recourir à des médias électroniques pendant la préparation et le déroulement de l'assemblée générale.*

³ Dans ce 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.

⁴ 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.

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 grands groupes, mais aussi des entreprises familiales et des petites exploitations. De ce fait, le projet de révision tient compte de l'utilisation particulièrement extensive de cette forme de société en conservant la grande élasticité du droit suisse de la société anonyme. Il prévoit même la création d'une société anonyme unipersonnelle.

Une initiative « contre les rémunérations abusives » des grands patrons, visant à réviser le droit de la société anonyme, a abouti. Le sort réservé à cette initiative retarde l'adoption par les chambres fédérales du projet de nouveau droit de la société anonyme. Les étapes suivantes et leur calendrier concret ne sont pas encore connus à l'heure où cet ouvrage est mis sous presse.

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

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

La société à responsabilité limitée est formée d'**une ou plusieurs personnes ou sociétés commerciales**, sous une raison de commerce, et dont le capital social ne peut être inférieur à **Fr. 20'000.-**. Ce montant doit toujours être intégralement libéré. Aucun capital social maximum n'a été fixé pour ne pas freiner inutilement la croissance d'une société qui a besoin de fonds propres. Ce capital est divisé en **parts sociales** dont la valeur nominale ne peut être inférieure à **Fr. 100.-**. Un associé peut posséder plusieurs parts. Le transfert des parts doit être approuvé par l'assemblée des associés. La forme écrite suffit.

Selon l'article 809 CO, **les associés exercent collectivement la gestion de la société**. Les statuts peuvent régler la gestion de manière différente.

Comme dans la société anonyme, **les dettes de la société ne sont garanties que par l'actif social**. La garantie limitée que représente l'actif social fait que le législateur a soumis la Sàrl à des dispositions sévères concernant la réduction du capital social, qui ne peut être réduit à un montant inférieur à Fr. 20'000.-. De même, le capital social ne peut être réduit, dans le but de supprimer un excédent passif constaté au bilan résultant de pertes, que si les associés se sont entièrement acquittés de leur obligation statutaire d'effectuer des versements supplémentaires (art. 782 al. 1-3 CO). Pour le surplus, les dispositions du droit de la SA concernant la réduction du capital-actions sont applicables par analogie (art. 782 al. 4 CO). En outre, en cas de perte de capital et de surendettement, les dispositions du droit de la SA s'appliquent également par analogie (art. 820 CO).

Le droit de la Sàrl vient d'être révisé et il est entré en vigueur le 1^{er} janvier 2008. Il a été modernisé pour répondre aux besoins économiques actuels et en faire un véhicule juridique attractif. Dorénavant, la Sàrl revêt nettement la

forme d'une société de capitaux à caractère personnel. La responsabilité personnelle et subsidiaire des associés pour le capital social est supprimée, seul le patrimoine de la société répond de ses engagements. La limite maximale du capital à Fr. 2'000'000.– est également supprimée.

Le droit actuel conserve les anciens atouts de la Sàrl: capital social de Fr. 20'000.–, liberté d'aménagement dans les rapports internes entre associés (par exemple: clauses statutaires prévoyant des versements supplémentaires, obligation d'exécuter d'autres prestations et droit de veto) que ne connaît pas la SA. Cependant, il en supprime l'ancienne difficulté de transfert des parts sociales, qui ne nécessite plus un acte authentique demandant l'approbation des $\frac{3}{4}$ de l'ensemble des associés représentant en même temps les $\frac{3}{4}$ au moins du capital social. Il requiert l'approbation de l'assemblée des associés et la simple forme écrite.

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.

Comme c'était le cas précédemment, la Sàrl est une forme juridique qui convient surtout aux petites entreprises. Avec un capital d'un montant minimal de Fr. 20'000.–, les associés peuvent participer à la vie économique sans engager leur responsabilité personnelle.

→ Q 1-7

2. Aspects comptables

La société anonyme

a) Répartition d'un 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**.

Les réserves

Le CO prévoit que la réserve générale doit être alimentée par:

- 5 % du bénéfice jusqu'à ce que celle-ci atteigne 20 % du capital-actions libéré (art. 671 al. 1 CO);
- lui sont aussi affectés, même lorsqu'elle a atteint la limite légale, les 10 % des montants qui sont répartis comme part de bénéfice après paiement d'un dividende de 5 % (art. 671 al. 2 CO).

Tant que la réserve générale ne dépasse pas la moitié du capital-actions, elle ne peut être employée qu'à couvrir des pertes ou à prendre des mesures permettant à l'entreprise de se maintenir en temps d'exploitation déficitaire, d'éviter le chômage ou d'en atténuer les conséquences (art. 671 al. 3 CO).

Les dispositions précédentes concernant la réserve générale obligent les actionnaires à garder une partie des bénéfices dans la société. Ces montants représentent une garantie pour les créanciers de la société dont les créances ne sont garanties que par les actifs de celle-ci. Ils peuvent permettre également à l'entreprise de surmonter des difficultés passagères.

Les statuts peuvent prévoir la constitution d'autres réserves (art. 672 CO).

Les dividendes

Les dividendes sont la rémunération des actionnaires. Ils ne peuvent être prélevés que sur le bénéfice résultant du bilan et sur les réserves constituées à cet effet (art. 675 CO).

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 %.

Les tantièmes

Les tantièmes sont des parts de bénéfice destinées 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 du conseil d'administration que s'ils sont prélevés sur le bénéfice résultant du bilan, après les affectations à la réserve générale et la répartition d'un dividende de 5 % ou d'un taux supérieur prévu par les statuts.

Le tableau de distribution 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
-	Première dotation à la réserve générale
=	Premier solde
-	5 % de dividende sur le capital-actions libéré
=	Deuxième solde
-	Tantièmes
-	Réserve spéciale
-	Réserve générale (10 % des attributions)
=	Troisième solde
-	Superdividende
-	Réserve générale (10 % du superdividende)
=	Nouveau bénéfice reporté



Une société anonyme a un capital 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 générale se monte à 120'000. Les statuts prévoient une attribution de 10% du bénéfice de l'exercice comme tantièmes dès qu'un dividende d'au moins 5% a été versé. Ils prévoient également une attribution de 5% du bénéfice de l'exercice à une réserve de crise si celui-ci le permet. Enfin, les statuts prévoient que les dividendes et superdividende sont arrondis au %.

Tableau de répartition :

Bénéfice de l'exercice		200'000	
+ Bénéfice reporté de l'exercice précédent		17'700	
= Bénéfice résultant du bilan		217'700	
- 5% du bénéfice de l'exercice à la réserve légale		10'000	
= Premier solde		207'700	
- 5% de dividende sur le capital-actions libéré de 2'000'000		100'000	
= Deuxième solde		107'700	
- 10% du bénéfice de l'exercice comme tantième	20'000		
- 5% du bénéfice de l'exercice à une réserve de crise	10'000		
	30'000		
- 10% des attributions à la réserve générale	3'000	33'000	
= Troisième solde		74'700	
- 3% du capital-actions libéré comme superdividende	60'000		
- 10% du superdividende à la réserve générale	6'000	66'000	
= Nouveau bénéfice reporté		8'700	



Calcul de la première attribution à la réserve générale :

Capital-actions libéré	2'000'000
Réserve générale avant répartition du bénéfice	120'000
Rapport entre la réserve générale et le capital actions-libéré :	$120'000 * 100/2'000'000 = 6\%$

La réserve générale n'atteignant pas 20% du capital-actions libéré, il est nécessaire de lui affecter 5% du bénéfice de l'exercice.



Le superdividende est déterminé ainsi : il faut attribuer 1% de dividende supplémentaire : 1% de 2'000'000, soit 20'000 + 10% à la réserve générale, soit 22'000.

Calcul du taux : $74'700 : 22'000 = 3,4$ arrondi au % = 3%.

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



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 total 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.

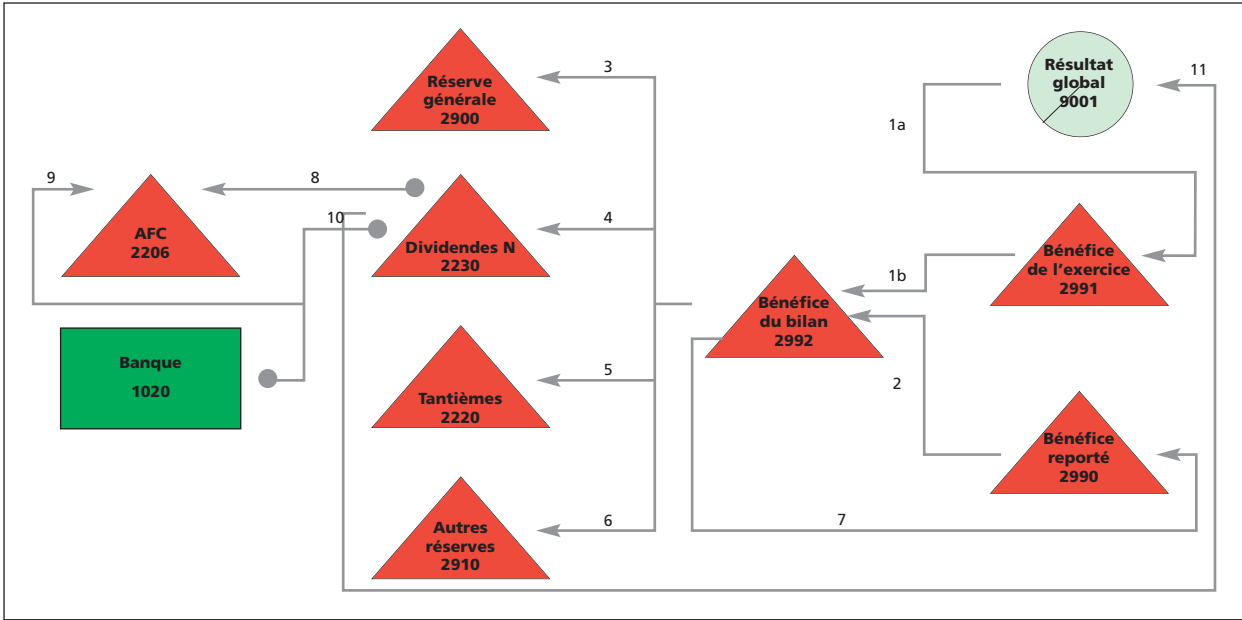
Le dividende calculé sur la base du bénéfice à répartir est généralement arrondi au % près. Cette manière de faire occasionne généralement un **reliquat de bénéfice non affecté** qui figure dans le compte **Bénéfice reporté**. Ce compte fait partie des capitaux propres comme le capital-actions, le capital-participation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

Afin que l'on puisse déterminer le montant du bénéfice distribuable, le bénéfice de l'exercice obtenu dans le compte Résultat global 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**⁵ d'actions sont frappés de l'impôt anticipé. Les 35% de leur valeur brute doit être retenu par la société, pour être ensuite versé 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:



⁵ 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 26 du volume 2), le terme coupon n'est plus guère utilisé qu'au sens figuré.

- 1a Virement du bénéfice global de l'exercice
- 1b Virement du bénéfice de l'exercice
- 2 Virement du bénéfice reporté
- 3 Attribution à la réserve générale
- 4 Dividende de l'exercice, montant brut
- 5 Attribution de tantièmes
- 6 Attributions diverses
- 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

Exercice résolu

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	- ▲	2900 Réserve générale	▲ +	Attribution à la réserve générale	19'000
4.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲	2230 Dividendes N	▲ +	Attribution aux dividendes	160'000
5.	2292 Bénéfice du bilan	- ▲	2220 Tantièmes	▲ +	Attribution aux tantièmes	20'000
6.	2292 Bénéfice du bilan	- ▲	2914 Réserve de crise	▲ +	Attribution à la réserve de crise	10'000
7.	2992 Bénéfice du bilan	- ▲	2990 Bénéfice reporté	▲ +	Virement du solde du bénéfice	8'700
8.	2990 Bénéfice reporté	- ▲	9101 Bilan final	⊖	Virement au bilan final	8'700
9.	2230 Dividendes N	- ▲	2206 AFC (Fisc)	▲ +	Impôt anticipé 35 %	56'000
10.	2206 AFC (Fisc)	- ▲	1020 Banque	■ -	Paiement de l'impôt anticipé	56'000
11.	2230 Dividendes N	- ▲	1020 Banque	■ -	Paiement 1990 coupons nets (voir R)	103'480
12.	2230 Dividendes N	- ▲	9001 Résultat global N+5	⊖	10 coupons nets prescrits	520



Calcul du coupon brut : $1'000 * 8\% = 80$.
 Calcul du coupon net : $80 * 65\% = 52$.
 Paiement de 1990 coupons nets : $1990 * 52 = 103'480$.

Grand-livre :

2992 Bénéfice du bilan		▲ +	
Réserve générale	19'000	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.	8'700		
	<u>217'700</u>		<u>217'700</u>
-		2230 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>

b) Répartition d'une perte

Pour déterminer le montant de la perte, la perte de l'exercice obtenue dans le compte Résultat global et le solde du compte Perte reportée (éventuellement Bénéfice reporté) sont virés dans le compte **Perte au bilan**.

La perte éventuelle résultant de ces virements doit être compensée par une diminution des réserves constituées antérieurement. S'il n'y a plus de réserves ou si celles-ci sont insuffisantes, le solde de la perte doit figurer au bilan dans le compte **Perte reportée**.

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

+ 2992 Perte au bilan		■ -	
De Perte de l'exercice	(De Bénéfice reporté)		
De Perte au bilan	De Réserve légale		
	De Autres réserves		
	S.f. v/ Perte reportée		
+ 2990 Perte reportée		■ -	
S.i. de Bilan initial	S.i. v/Perte au bilan		
De Perte au bilan	S.f. v/bilan final		



D'un point de vue comptable, le compte Perte reportée peut figurer à l'actif du bilan. Toutefois, cette manière de procéder entraîne un gonflement indésirable du total du bilan et nécessite la compensation de la perte reportée avec les capitaux propres lors de l'analyse du bilan.

Si la société fait des pertes depuis plusieurs exercices, celles-ci seront cumulées au bilan dans Perte reportée.

S'il ressort du dernier bilan annuel que la moitié du capital-actions et des réserves légales n'est plus couverte, le conseil d'administration convoque immédiatement une assemblée générale et lui propose des mesures d'assainissement (art. 725 al. 1 CO).

Si les pertes cumulées dépassent le montant des capitaux propres, le conseil d'administration en avise le juge (art. 725 al. 2 CO). Dans ce cas, on dit que la société est surendettée.

La société ne pourra procéder à une distribution de bénéfice qu'après avoir compensé les pertes reportées par des dissolutions de réserves ou par de nouveaux bénéfices (art. 675 al. 2 CO).

Exercice résolu

Donnée:

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

Journal:

N°	Comptes à		Libellés	Sommes
	débiter (emplois)	créditer (sources)		
1.a	2991 Perte de l'exercice +	9001 Résultat global	Virement de la perte globale	50'000
1.b	2992 Perte au bilan +	2991 Perte de l'exercice	Virement de la perte de l'ex.	50'000
2.	2992 Perte au bilan +	2990 Perte reportée	Virement de la perte reportée	200'000
3.	2900 Réserve générale -	2992 Perte au bilan	Amortiss. partiel de la perte	150'000
4.	2990 Perte reportée +	2992 Perte au bilan	Virement du solde de la perte	100'000
5.	9101 Bilan final	2990 Perte reportée	Virement au bilan final	100'000

Grand-livre:

+	2992 Perte au bilan		-
Perte reportée	50'000	Réserve générale	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>

➔ Q 8-9, E 1-8

La société à responsabilité limitée

a) Répartition d'un bénéfice

Selon l'article 798 CO, des **dividendes** ne peuvent être prélevés que sur le bénéfice résultant du bilan et sur les réserves constituées à cet effet. Les dividendes ne peuvent être fixés qu'après affectations aux réserves légales conformément à la

loi et aux statuts. Les dividendes sont fixés proportionnellement à la valeur nominale des parts sociales; les statuts peuvent prévoir un autre mode de détermination des dividendes.

Il ne peut être versé d'**intérêts** sur le capital social et les versements supplémentaires effectués (art. 798a CO).

Les statuts peuvent prévoir l'attribution de **tantièmes** aux gérants. Les dispositions du droit de la société anonyme concernant les tantièmes sont applicables par analogie (art. 798b CO).

Les dispositions du droit de la société anonyme concernant le rapport de gestion, les **réserves** ainsi que la publication des comptes annuels et des comptes de groupe sont applicables par analogie (art. 801 CO).



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 tantièmes de 10'000 à l'associé X et à l'associé Y. Ils prévoient également une attribution de 5'000 à une réserve libre si le bénéfice le permet. 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		86'000
- 5% du bénéfice de l'exercice à la réserve légale		4'000
= Premier solde		82'000
- 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	5'000	30'000
= Deuxième solde		52'000
- Tantièmes X	10'000	
- Tantièmes Y	10'000	
- Réserve libre	5'000	
	25'000	
- 10% des attributions à la réserve générale	2'500	27'500
= Troisième solde		24'500
- 3% superdividende sur 300'000 pour X	9'000	
- 3% superdividende sur 200'000 pour Y	6'000	
- 3% superdividende sur 100'000 pour Z	3'000	
	18'000	
- 10% du superdividende à la réserve générale	1'800	19'800
= Nouveau bénéfice reporté		4'700



Calcul de la première attribution à la réserve générale :

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

La réserve générale n'atteignant pas 20 % du capital social libéré, il est nécessaire de lui affecter 5 % du bénéfice de l'exercice.



Le superdividende est déterminé ainsi : il faut pour attribuer 1 % de dividende supplémentaire : 1 % de 600'000, soit 6'000 + 10 % à la réserve générale, soit 6'600.

Calcul du taux : $24'500 : 6'600 = 3,712$, arrondi au % = 3 %.

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.

b) 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 concernant l'avis obligatoire en cas de perte de capital et de surendettement de la société ainsi qu'en matière d'ouverture et d'ajournement de la faillite sont applicables par analogie (CO art. 820 al.).

→ Q 10-13, E 9-10

Questions

1. Citer un motif important qui peut pousser des entreprises à raison individuelle et des sociétés de personnes à se transformer en société de capitaux.
2. A part la société anonyme, quelle(s) autre(s) forme(s) juridique(s) permet(tent) de restreindre la responsabilité des associés ?
3. Quels sont les trois organes de la société anonyme ? Quel est l'organe suprême ?
4. Qu'en est-il de la responsabilité des actionnaires dans la société anonyme ?
5. Quelles sont les principales caractéristiques du capital-actions lors de la fondation de la société anonyme ?

6. Quelle différence essentielle y a-t-il entre l'action ordinaire et le bon de participation pour celui qui les possède ?
7. Pour quelles raisons de nouvelles règles sont-elles prévues en matière de droit de la société anonyme ?
8. Une société anonyme doit-elle/peut-elle distribuer la totalité du bénéfice annuel ?
9. L'entreprise Alimenta SA boucle ses comptes avec une perte de 400'000. Le capital-actions se monte à 200'000 et la réserve générale à 280'000. Qu'est-ce que cette situation financière implique au niveau juridique ?
10. Expliquer la responsabilité des associés vis-à-vis des tiers dans la société à responsabilité limitée.
11. Qui est responsable de la gestion dans une société à responsabilité limitée ?
12. Pourquoi le droit de la société à responsabilité limitée vient-il d'être modernisé ?
13. A quelle type d'entreprise la forme juridique de la société à responsabilité limitée convient-elle ?

Exercices

1. La première attribution obligatoire destinée à la réserve générale a été pour cet exercice de 1'200, elle permettra à celle-ci d'atteindre 40'000, ce qui entraînera la cessation de cette attribution dès l'exercice suivant, selon les règles légales.
Les actions sont de 1'000 nominal chacune, entièrement libérées.
A, administrateur, en possède 51 %.
 - a) Quel est le montant du capital-actions de la société ?
 - b) Combien d'actions A détient-il ?
 - c) Quel est le bénéfice de l'exercice ?
2. Le comptable d'une société anonyme travaille actuellement sur le projet de répartition du bénéfice de l'exercice écoulé.

Il vous fait part de certaines informations :

Capital-actions	2'000'000
Nombre d'actions	2'000
Libération	80 %
Bénéfice de l'exercice	550'000
Bénéfice reporté au début de l'exercice	5'000
Réserve générale avant répartition	380'000

Le solde du bénéfice à disposition avant l'attribution d'un superdividende est de 255'000 (y compris reliquat).

Travail demandé :

1. Le comptable vous demande de calculer le taux de superdividende arrondi à l'entier et d'achever la répartition du bénéfice.
2. Le comptable vient de réaliser qu'il n'a pas tenu compte de la première attribution à la réserve générale.
Aurait-il dû le faire ? Justifiez votre réponse de manière précise.

3. Le tableau de répartition du bénéfice d'une SA se présente comme suit :

Bénéfice de l'exercice		80'000	
+ Bénéfice reporté de l'exercice précédent		<u>200</u>	
= Bénéfice résultant du bilan		80'200	
- 5 % du bénéfice de l'exercice à la réserve générale		<u>4'000</u>	
= Premier solde		76'200	
- 5 % de dividende sur le capital-actions libéré de 1'000'000		<u>50'000</u>	
= Deuxième solde		26'200	
- 5 % du bénéfice de l'exercice comme tantième	4'000		
- 5 % du bénéfice de l'exercice à une réserve de crise	<u>4'000</u>		
	8'000		
- 10 % des attributions à la réserve générale	<u>800</u>	8'800	
= Troisième solde		17'400	
- 1 % du capital-actions libéré comme superdividende	10'000		
- 10 % du superdividende à la réserve générale	<u>1'000</u>	11'000	
= Nouveau bénéfice reporté		<u>6'400</u>	

Travail demandé :

Journaliser (avec libellés) le tableau ci-dessus en tenant compte de l'impôt anticipé.

4. La société anonyme Baudraz SA a un capital-actions de 2'000'000, entièrement libéré, divisé en 20'000 actions de valeur nominale de 100. Pour l'exercice N + 1, elle a réalisé un bénéfice de 360'000.

Extrait du passif de l'entreprise Baudraz SA :

	Bilan au 31.12.N après répartition	Bilan au 31.12.N+1 après répartition
<i>Capitaux propres</i>		
Capital-actions	2'000'000
Réserve générale	225'000
Autres réserves	350'000
Bénéfice reporté	3'500

Répartition du résultat :

- réserve générale: selon les dispositions du CO ;
- premier dividende: le maximum selon le CO ;
- tantièmes: les administrateurs ont droit, sous réserve de l'art. CO 677, à une attribution de base de 8'000 par an augmentée d'un complément proportionnel au chiffre d'affaires; l'an dernier, ils ont reçu au total 34'000 pour un chiffre d'affaires de 2'600'000; cette année le chiffre d'affaires s'élève à 3'200'000;
- autres réserves: attribuer 20'000;
- superdividende: arrondir à 1 % le superdividende.

Travail demandé :

1. Que représente les 3'500 figurant dans le compte Bénéfice reporté au 31.12.N ?
2. Présenter le tableau de répartition du bénéfice.
3. Journaliser le tableau de répartition du bénéfice.
4. Présenter l'extrait du bilan au 31.12.N+1 après répartition (selon modèle de la donnée).

5. Une SA a fait un bénéfice de 210'000 et il restait, au 1^{er} janvier, un reliquat de l'année précédente de 10'000.

Extrait de la balance des soldes au 31.12.N

	<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
Actionnaires	500'000	
Capital-actions		2'000'000
Réserve générale		110'000

Renseignements pour la répartition :

- Un premier dividende est calculé au taux maximum prévu par la loi, après une attribution à la réserve générale conforme aux dispositions légales.
- Le bénéfice restant est réparti, en tenant compte des dispositions du CO concernant la réserve générale, de la façon suivante :
 - a) 15'000 aux administrateurs ;
 - b) 15'000 au fonds en faveur du personnel ;
 - c) 20'000 au fonds de l'enfance ;
 - d) le solde comme superdividende aux actionnaires, arrondi au %.

Travail demandé :

- Etablir le tableau de répartition.
- Journaliser le tableau de répartition en tenant compte de l'impôt anticipé sur les dividendes.

6. Le bilan simplifié d'une SA avant la répartition du résultat se présente ainsi (sommes en milliers de francs):

Actif	Bilan au 31.12.N		Passif
Divers actifs	2'250	Divers passifs	950
Actionnaires	200	Capital-actions	1'000
		(Val. nominale de l'action: 500)	
		Réserve générale	200
		Fonds de secours du personnel	80
		Bénéfice de l'exercice	210
		Bénéfice reporté	10
	<u>2'450</u>		<u>2'450</u>

Travail demandé :

Etablir le tableau de répartition du bénéfice en tenant compte des indications suivantes :

- la réserve générale est traitée selon le CO ;
- les dividendes sont arrondis au % entier ;
- les statuts prévoient, après un premier dividende de 5 %, une attribution aux tantièmes et au fonds de secours du personnel de 30'000 pour chacun d'eux, si le bénéfice le permet.

7. Voici trois bilans, avant ou après affectation du résultat, correspondant à trois situations différentes. Aucun ne peut être légalement présenté aux actionnaires pour approbation. Indiquer dans chaque cas pourquoi et présenter un bilan modifié conforme aux prescriptions légales (en inventant au besoin les données nécessaires). Justifier votre raisonnement en vous basant sur les articles du CO.

Actifs		Dettes	
Actifs divers	1'500	Dettes	900
Actions Zed ¹	100	Capital-actions	600
		Réserve générale	30
		Autres réserves	70
	<u>1'600</u>		<u>1'600</u>

¹ Valeur nominale totale.

Actifs		Dettes	
Actifs divers	3'800	Dettes	4'000
Immeuble ²	1'200	Capital-actions	1'800
Perte de l'ex.	1'300	Réserves	500
	<u>6'300</u>		<u>6'300</u>

² Un expert neutre a estimé la valeur de revente de l'immeuble à 2'100.

Actifs		Dettes	
Actifs divers	1'800	Dettes	1'700
Machines ³	500	Capital-actions	800
Perte de l'ex.	400	Réserves légales	200
	<u>2'700</u>		<u>2'700</u>

³ Un expert neutre a estimé la valeur de revente des machines à 200.

8. La société «BACALO SA» a été fondée le 30 juin N. Active dans le domaine du développement de logiciels et d'assistance informatique aux entreprises, son capital-actions, composé de 1'200 actions nominatives d'une valeur de Fr. 500 et de 600 actions au porteur de même valeur nominale, a été souscrit sans aucune difficulté.

Le 30 juin N+3, «BACALO SA» clôture ses comptes et établit son bilan avant répartition reproduit ci-dessous:

Actifs		Dettes	
Caisse, Poste, Banque	45'000	Fournisseurs	111'800
Titres de placement	50'500	Dividendes N° 2 (N+2)	3'900
Clients	170'000	Fisc	1'100
- Ducroire	8'500	Passifs de régularisation	6'100
Impôt anticipé	2'500	Emprunt bancaire	120'000
Produits en cours	250'000	Hypothèque	360'000
Actifs de régularisation	7'200	Capital-actions	900'000
Actionnaires	180'000	Réserve générale	60'000
Matériel	250'000	Bénéfice reporté	5'000
- Amortissement cumulé	75'000	Bénéfice de l'exercice	95'000
Mobilier	60'000		
- Amortissement cumulé	12'000		
Immeuble	760'000		
- Amortissement cumulé	45'600		
Frais de fondation	28'800		
	<u>1'662'900</u>		<u>1'662'900</u>

Travail demandé :

1. Sachant que l'entreprise a décidé d'amortir ses frais de fondation linéairement et dans le délai maximum autorisé par le CO, indiquer le calcul qui permet de déterminer le montant total des frais de fondation.
2. Un seul actionnaire, détenant des actions au porteur, n'a pas encore, à ce jour, exigé le paiement de ses coupons N° N+2. Indiquer le nombre d'actions qu'il possède sachant que le dividende de N+2 a été de 12 %.
3. Etablir le tableau de répartition du bénéfice sur la base des informations suivantes :
 - le minimum légal est attribué à la réserve générale ;
 - le dividende le plus élevé possible doit être distribué ;
 - 10'000 de tantièmes doivent être, si possible, attribués aux administrateurs ;
 - le taux du superdividende est arrondi au %.
4. a) Qui établit cette proposition de répartition ?
b) A qui cette proposition sera-t-elle soumise ?

- 9.** La société à responsabilité limitée Dumont est composée des deux associés Dumont et Gauchat. Le capital social est entièrement libéré, Dumont a apporté 100'000 et Gauchat 75'000.

Le bénéfice de l'exercice est de 50'000. Le bénéfice reporté de l'exercice précédent se monte à 4'000. La réserve générale est de 12'500.

Les statuts stipulent que le bénéfice doit être réparti conformément au CO. Ils prévoient également une attribution de 10'000 à une réserve libre si le bénéfice le permet.

Les dividendes et superdividendes doivent être arrondis au %.

Travail demandé :

1. Etablir le tableau de répartition du bénéfice de la Sàrl Dumont.
2. En tenant compte de l'impôt anticipé sur les dividendes, calculer le montant que chacun des associés est en droit de recevoir.

- 10.** Répartition du bénéfice dans la société à responsabilité limitée Dufour.

Renseignements tirés du bilan final avant répartition :

- Capital social	1'000'000
- Capital social non versé	400'000
- Réserve générale	100'000
- Bénéfice reporté de la période précédente	12'300
- Bénéfice de l'exercice	85'000

Le bénéfice de l'exercice doit être réparti selon le CO. Les associés doivent recevoir un dividende arrondi au %.

Travail demandé :

1. Etablir le tableau de répartition du bénéfice de la Sàrl Dufour.
2. Journaliser le tableau de répartition du bénéfice en tenant compte de l'impôt anticipé sur les dividendes.