

Séquence 2:
« Affectation des résultats »

Enseignante : Sarra Elleuch

Attention !

Ce produit pédagogique numérisé est la propriété exclusive de l'UVT. Il est strictement interdit de le reproduire à des fins commerciales. Seul le téléchargement ou impression pour un usage personnel (1 copie par utilisateur) est permis.

Séquence 2: Affectation des résultats

Introduction de la séquence :

L'un des objectifs de la constitution des sociétés est de réaliser un bénéfice en vue de le partager entre les différents associés. Le bénéfice est défini comme étant les produits nets de l'exercice, déduction faite des frais généraux et autres charges sociales ainsi que les amortissements de l'actif social et de toutes les provisions pour risques commerciaux et industriels.

Ainsi, à la fin de chaque exercice, il y a lieu de dégager un résultat comptable qui peut être soit une perte (Résultat déficitaire) soit un bénéfice (Résultat bénéficiaire).

En subissant une perte, la société a la possibilité de reporter cette perte à l'année prochaine. En effet, les règles fiscales permettent un tel report.

En présence d'un résultat bénéficiaire, il faut l'affecter. Le premier bénéficiaire est l'Etat. En effet, du résultat obtenu, il faut tout d'abord déduire le montant de l'impôt sur bénéfice. Le résultat net d'impôt sera distribué en partie entre les associés et l'autre partie sera attribuée aux réserves. S'il reste une partie non affectée du bénéfice, il sera reporté à l'année prochaine.

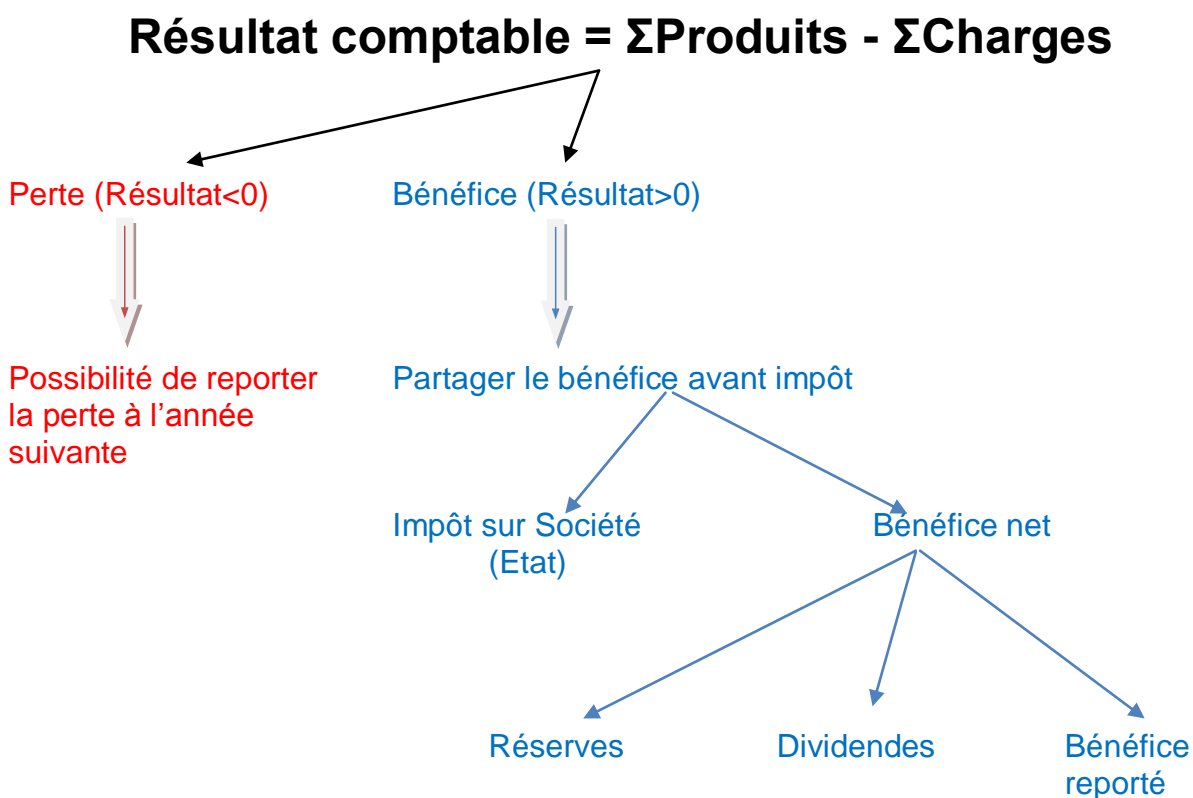


Schéma général de la répartition des résultats

L'objectif de la séquence est donc d'effectuer *la répartition des résultats* en précisant les spécificités de chaque type de société.

Les objectifs spécifiques de la séquence sont donc :

- *Identifier les modalités de répartition.*
- *Etablir le tableau de répartition des bénéfices, spécifique à chaque type de société.*
- *Enregistrer comptablement l'opération de répartition du résultat.*
- *Déterminer les dividendes unitaires de chaque type de titres.*

La première section de ce chapitre portera donc sur la détermination et l'enregistrement de l'impôt sur société. La deuxième section traitera le traitement de l'affectation des résultats déficitaires alors que la dernière section étudiera l'affectation du bénéfice net d'impôt.

L'impôt sur société :

L'impôt est défini comme étant un prélèvement obligatoire annuel opéré par l'Etat pour couvrir les charges publiques. Les sociétés commerciales et industrielles sont généralement soumises à l'impôt sur les sociétés.

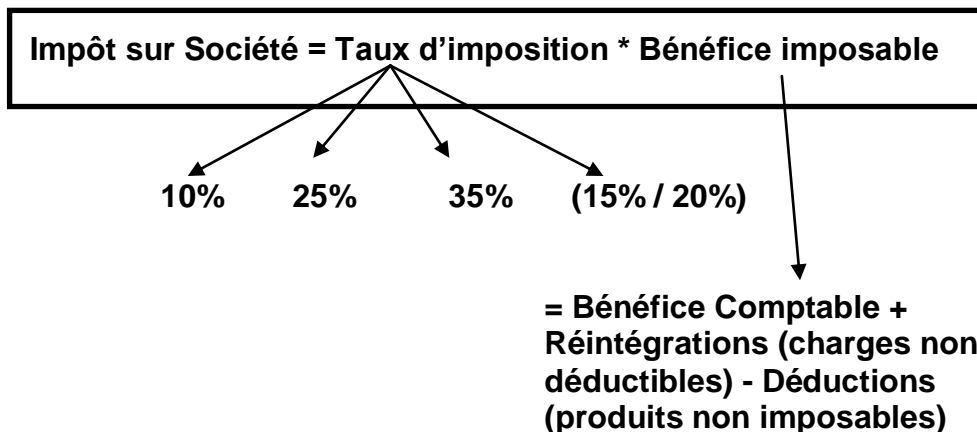
Toutefois, il faut noter que les associés des sociétés de personnes sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices sociaux correspondant à leurs droits dans la société (**art. 4 du code de l'IRPP et l'IS**). Ainsi, les sociétés de personnes ne sont pas imposables en leur nom à l'impôt. Ce sont les associés qui sont soumis à l'impôt sur la part des bénéfices attribuée. Les sociétés de personnes sont seulement tenues de payer une avance de 10% du bénéfice imposable, réalisé au titre de l'année précédente. Cette avance constitue une retenue à la source qui sera déductible lors de la détermination de l'impôt sur le revenu des associés. La SNC est aussi tenue de déposer une déclaration des bénéfices et de répartir ses bénéfices entre les associés.

Ce sont les sociétés de capitaux et les SARL qui sont tenues de payer l'impôt sur société. Pour ces types de sociétés, deux points importants doivent être traités :

- déterminer le montant de l'impôt sur société ;
- préciser les modalités de paiement de l'impôt sur société.

Détermination du montant de l'impôt sur société :

Pour les SA et les SARL, le montant de l'impôt sur bénéfice est déterminé de la manière suivante:



Taux d'imposition

L'impôt sur les sociétés est généralement au taux de 25%. Si elles s'introduisent en Bourse, ce taux est réduit à 15% durant les 5 premières années.

Ce taux est fixé à 10% pour certaines sociétés exerçant une activité artisanale, agricole, de pêche ou d'armement de bateaux de pêche ou les coopératives.

Lorsqu'il s'agit d'établissements financiers, de sociétés de pétrole ou de télécommunication, le taux est fixé à 35%. Celles qui s'introduisent en bourse sont imposées au taux de 20%.

Bénéfice imposable

Le bénéfice imposable peut être différent du bénéfice comptable. En effet, en matière d'imposition, certaines charges sont non déductibles et certains produits sont non imposables. Ceci est dû au fait que les règles fiscales sont différentes des règles comptables.

Question de réflexion :

Et si la société ne réalise pas un bénéfice, paie-t-elle de l'impôt sur société ?

Réponse : (cliquer ici)

Même si la société ne réalise pas un bénéfice, elle doit payer de l'impôt sur société. C'est ce qu'on appelle le minimum d'impôt.

→ **Impôt/société ≥ Minimum d'impôt**

Les sociétés soumises au taux de 10% :

Minimum d'impôt = 0,1% du chiffre d'affaires brut réalisé

Ce minimum ne peut être inférieur à 300 dinars.

Les sociétés soumises aux taux de 35% ou 25% ou 20% ou 15% :

Minimum d'impôt = 0,2% du chiffre d'affaires brut réalisé

Ce minimum ne peut être inférieur à 500 dinars.

Exemple 1 :

Déterminer le montant de l'impôt sur bénéfice dans les trois cas suivants (le taux d'imposition = 35%) :

- **Cas n°1** : Le bénéfice imposable d'une société est de 300 D et le chiffre d'affaires est de 800.000 D.
- **Cas n°2** : Le bénéfice imposable d'une société est de 3000 D et le chiffre d'affaires est de 140.000 D.
- **Cas n°3** : Le bénéfice imposable d'une société est de 300 D et le chiffre d'affaires est de 140.000 D.

Correction de l'exemple 1 : [\(cliquer ici\)](#)

Cas n°1 :

Impôt/Société = $35\% \times 300 = 105$ DT

Minimum d'impôt = $0,2\% \times 800\ 000 = 1\ 600$ DT > 500 DT

Impôt/société de 105 DT < Minimum d'impôt de 1 600 DT

Impôt retenu = 1 600 DT.

Cas n°2 :

Impôt/Société = $35\% \times 3\ 000 = 1\ 050$ DT

Minimum d'impôt = $0,2\% \times 140\ 000 = 280$ DT < 500 DT

Impôt/société de 1 050 DT > Minimum d'impôt de 280 DT

➤ 500 DT

Impôt retenu = 1 050 DT.

Cas n°3 :

Impôt/Société = $35\% \times 300 = 105$ DT

Minimum d'impôt = $0,2\% \times 140\ 000 = 280$ DT < 500 DT

Impôt/société de 105 DT < 500 DT < Minimum d'impôt de 280 DT

Impôt retenu = 500 DT.

Modalités de paiement de l'impôt sur société :

Il ne suffit pas de déterminer le montant de la charge fiscale, encore faut-il connaître le moment du paiement de cet impôt. L'impôt sur société n'est pas payé en une seule date.

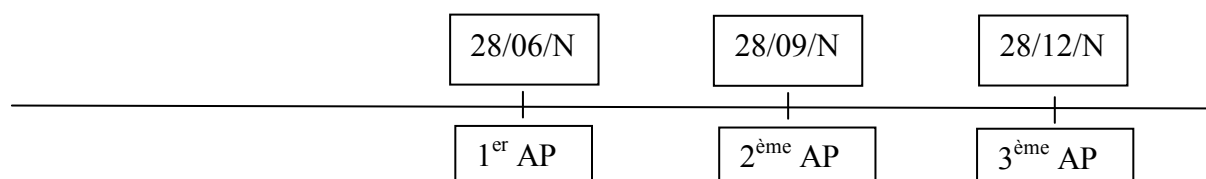
L'Etat a besoin de la liquidité tout au long de l'année pour subvenir aux charges publiques étalées sur toute l'année. Le code de l'IRPP et l'IS prévoit diverses modalités.

Nous étudierons 2 modalités : les acomptes provisionnels et les retenues à la source.

Les acomptes provisionnels :

Ils ont été institués en vue de permettre de prélever l'impôt dans les meilleures conditions. Il s'agit en fait d'une avance sur impôt payable en 3 tranches égales à 30% de l'impôt au titre des bénéfices de l'année précédente. Cet impôt est calculé sur la base imposable de l'année précédente (art. 51 du code de l'IRPP et l'IS), déduction faite de toutes les \pm values sur actif.

Les acomptes doivent être payés dans les 28 premiers jours des mois de juin, septembre et décembre de chaque année assurant ainsi une entrée de liquidité étalée tout au long de l'année.



AP : Acompte Provisionnel = 30% * Impôt/Société de l'année dernière

Ils sont enregistrés à chaque échéance au débit du compte « **4342- Etat, acomptes provisionnels** ».

4342	Etat, acomptes provisionnels Trésorerie	AP	AP
------	--	----	----

Retenues à la source :

Ce sont des prélèvements qui s'opèrent sur les revenus tels que les honoraires, les commissions, etc (art. 52 du code de l'IRPP et l'IS). Ces prélèvements sont versés à l'Etat. C'est en fait un moyen de contrôle qui assure à l'Etat le recoupement des informations entre les différentes sociétés. C'est aussi un moyen qui lui permet une entrée d'argent.

La société, prestataire de services, ne recevra pas de son client le montant total de la prestation. Le client prélèvera une retenue à la source au profit de l'Etat. La société ne recevra que le montant net. Ce versement se traduit comptablement de la manière suivante:

4341	Etat, retenues à la source	X		
	Clients/Créditeurs et débiteurs divers	Y-X		
705	Etudes et prestations de services			Y

$X = \text{montant de la retenue à la source} = t\% \text{ de la retenue} * \text{montant de la prestation (Y)}$.

Ces retenues sont déductibles des acomptes provisionnels. Ainsi, si la société a subi des retenues à la source avant d'acquitter les acomptes provisionnels, ces retenues sont déduites du montant de l'acompte provisionnel. Comptablement, l'écriture constatée lors d'acquittement des impôts par acomptes provisionnels devient comme suit :

4342	Etat, acomptes provisionnels	AP		
	Etat, retenues à la source			X
4341	Trésorerie			AP-X

C'est à la fin de l'exercice que la société peut dégager son résultat comptable et déterminer le montant de l'impôt. A cette date, la société peut constater l'impôt de l'exercice. L'impôt est une charge comptable enregistrée dans le compte « **69 Impôt sur les bénéfices** ». Cette charge n'est pas payée immédiatement. Elle sera réglée au moment de l'établissement de la déclaration, à la fin du mois de mars de l'année suivante. C'est donc une dette envers l'Etat constatée dans le compte « **434 Etat, impôt sur les bénéfices** ».

69	Impôt sur les bénéfices			
	Etat, impôt sur les bénéfices			
434				

Fin du mois de mars de l'année suivante, la société est tenue d'effectuer une déclaration annuelle sur la base de laquelle le montant de l'impôt est établi. Trois situations sont possibles :

1. Les retenues à la source et les acomptes provisionnels **correspondent exactement** au montant de l'impôt, auquel cas le dépôt de déclaration n'entraîne pas paiement de l'impôt ;

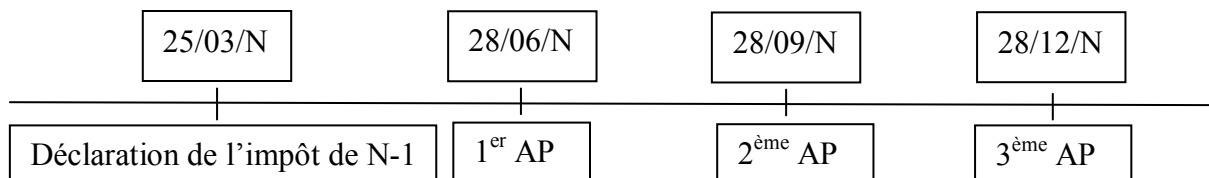
434		Etat, impôt sur les bénéfices		
4342		Etat, acomptes provisionnels		

2. Les retenues à la source et les acomptes provisionnels sont **inférieurs** au montant de l'impôt, auquel cas il doit en résulter le paiement d'un complément d'impôt ;

434		Etat, impôt sur les bénéfices		
4342		Etat, acomptes provisionnels		
		Trésorerie		

3. Les retenues à la source et les acomptes provisionnels sont **supérieurs** au montant de l'impôt, auquel cas il y a lieu de reporter la différence.

La fin du mois de mars constitue ainsi une autre date d'entrée de liquidité pour l'Etat. En résumé, les différentes dates de paiement de l'impôt peuvent se résumer par le schéma suivant :



Exemple 2 :

La société (X) a réalisé durant l'année N un bénéfice imposable de 20 000 D. En N+1, elle a dû supporter lors de la facturation des honoraires des retenues à la source de 1 500 D au mois de janvier, 2 000 D pour le mois d'avril et 500 D en août. Le taux de la retenue à la source est de 2,5%. Les acomptes provisionnels ont été liquidés dans les délais. Le taux d'imposition est de 35%.

TAF: Passer les écritures comptables relatives à l'impôt au cours de l'année N+1, dans le cas où le bénéfice imposable de l'année N+1 est de 18 000 D, 30 000 D et 10 000 D.

Correction de l'exemple 2 : [\(cliquer ici\)](#)

AP : Acompte Provisionnel = 30% Impôt/Société de l'année dernière (N)

= 30% * 35% * 20 000 = 2 100 DT.

Les retenues à la source au mois de janvier = 1 500 DT

→ la prestation = 1 500/2,5% = 60 000 DT

1/ Les écritures comptables de constat et de liquidation de l'impôt sur bénéfice :

Janvier N+1

4341		Etat, retenues à la source	1 500		
	705	Clients/Créditeurs et débiteurs divers	58 500		
		Etudes et prestations de services		60 000	

Avril N+1

4341		Etat, retenues à la source	2 000		
	705	Clients/Créditeurs et débiteurs divers	78 000		
		Etudes et prestations de services (2000/2,5%)		80 000	

28/6/N+1

4342		Etat, acomptes provisionnels	2 100		
	532	Etat, retenues à la source		2 100	

Il reste 1 500 + 2 000 - 2 100 = 1 400 DT

Août N+1

4341		Etat, retenues à la source	500		
	705	Clients/Créditeurs et débiteurs divers	19 500		
		Etudes et prestations de services (500/2,5%)		20 000	

28/9/ N+1

4342		Etat, acomptes provisionnels	2 100		
	532	Etat, retenues à la source		1 900	
		Trésorerie		200	

28/12/ N+1

4342		Etat, acomptes provisionnels	2 100		
	532	Trésorerie		2 100	

Cas n°1 : bénéfice imposable de l'année N+1 est de 18 000 D

Impôt/Société = 35%*18 000 = 6 300 DT = Somme des AP

31/12/ N+1

69		Impôt sur bénéfice	6 300		
	434	Etat, Impôt sur les bénéfices		6 300	
434		Etat, Impôt sur les bénéfices	6 300		
	4342	Etat, acomptes provisionnels		6 300	

Cas n°2 : bénéfice imposable de l'année N+1 est de 30 000 D
 Impôt/Société = 35%*30 000 = 10 500 DT > Somme des AP

69	434	31/12/ N+1	10 500	10 500
		Impôt sur bénéfice Etat, Impôt sur les bénéfices		
434	4342 532	25/03/N+2	10 500	6 300 4 200
		Etat, Impôt sur les bénéfices		
		Etat, acomptes provisionnels Trésorerie		

Cas n°3 : bénéfice imposable de l'année N+1 est de 10 000 D
 Impôt/Société = 35%*10 000 = 3 500 DT < Somme des AP

69	434	31/12/ N+1	3 500	3 500
		Impôt sur bénéfice Etat, Impôt sur les bénéfices		
434	4342	25/03/N+2	3 500	3 500
		Etat, Impôt sur les bénéfices Etat, acomptes provisionnels		

Affectation du Résultat déficitaire

L'activité de la société n'aboutit pas nécessairement à la réalisation d'un bénéfice. La société peut subir une perte. Ce résultat déficitaire est généralement reporté à l'année suivante dans l'espoir que l'année suivante réalise un bénéfice suffisant pour absorber les pertes antérieures. Cette décision doit être approuvée par l'Assemblée Générale Ordinaire (AGO) qui se réunit dans les premiers six mois de l'année suivante.

Comptablement, la perte figure dans le débit du compte 135 « Résultat déficitaire ». Il sera reporté dans le compte 121 « résultat reporté ». Il faut donc solder le compte 135 en le créditant par le débit du compte 121 :

		Date de réunion de l'AGO de N		
121	135	Résultat reporté		
		Résultat déficitaire (Soldé)		

Si le résultat de l'année suivante est bénéficiaire, il figurera dans le crédit du compte 131 « Résultat bénéficiaire ». Ce bénéfice est utilisé pour absorber la perte antérieure qui existe dans le débit du compte 121 « Résultat reporté » :

		Date de réunion de l'AGO de N+1		
131	121	Résultat bénéficiaire (Soldé)		
		Résultat reporté (Soldé)		

Juridiquement, l'article 388 du CSC précise que si la perte atteint la moitié du capital, une Assemblée Générale Extraordinaire (AGE) doit être convoquée dans un délai de 4 mois de l'approbation des comptes pour décider soit la réduction du capital soit la dissolution.

Fiscalement, le § 9 de l'art. 48 du code de l'IRPP et l'IS analyse le cas où la société clôture l'exercice par une perte. En effet, en cas de déficit pendant un exercice (N), il est considéré comme une charge de l'exercice suivant (N+1) et est déduit du bénéfice imposable réalisé pendant le dit exercice. Le report déficitaire fiscalement admis est donc déduit du bénéfice imposable.

Ainsi la formule de calcul de l'impôt précédemment citée devient :

$$\text{Impôt sur Société} = \text{Taux d'imposition} * \text{Bénéfice imposable}$$

Avec :

$$\text{Bénéfice imposable} = \text{Bénéfice Comptable} + \text{Réintégrations} - \text{Déductions} - \text{Report déficitaire fiscalement admis (RDFA)}$$

Exemple 3 :

On vous présente les informations suivantes relatives à 2 exercices consécutifs :

	N+1	N
Résultat de l'exercice avant impôt	20 000 DT	5 100 DT
Charges non déductibles	4 500 DT	5 200 DT
Produits non imposables	2 200 DT	17 800 DT
Chiffres d'affaires	120 000 DT	100 800 DT

T.A.F : On vous demande de calculer l'impôt sur société de l'exercice N+1.

Correction de l'exemple 3 : [\(cliquer ici\)](#)

Report déficitaire fiscalement admis (RDFA) = Résultat fiscal de l'année N
= Résultat Comptable (N) + Réintégrations (N) – Déductions (N)
= 5 100 + 5 200 – 17 800 = - 7 500 DT (perte fiscale)

Bénéfice imposable (N+1) = Bénéfice Comptable (N+1) + Réintégrations (N+1) -
Déductions (N+1) – Report déficitaire fiscalement admis (RDFA)
= 20 000 + 4 500 - 2 200 – 7 500 = 14 800 DT.

Impôt/Société = 25% * 14 800 DT = 3 700 > 0,2% * 120 000 DT
> 500 DT.

Impôt/Société retenu = 3 700 DT.

Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est déduit du bénéfice réalisé pendant le deuxième exercice qui suit l'exercice déficitaire. S'il existe un reliquat, il peut être reporté sur les résultats de la cinquième année.

Si la perte n'est pas résorbée même après les cinq années suivant l'année déficitaire, le solde négatif ne peut plus faire objet de déduction et se trouve définitivement perdu pour la société. Il y a, dans ce cas, deux alternatives :

- * imputation des réserves ordinaires de la société;
- * réduction du capital qui devient obligatoire lorsque le déficit atteint la 1/2 du capital.

Exemple 4 :

Supposant que la société (X) a réalisé durant l'année N une perte de 12 000 D et que les résultats des années postérieures s'établissent comme suit:

- 1- N+1 : Bénéfice net de 5 000 D
- 2- N+2 : Bénéfice net de 1 000 D
- 3- N+3 : Résultat déficitaire de 500 D
- 4- N+4 : Bénéfice net de 2 000 D
- 5- N+5 : Bénéfice net de 2 000 D

T.A.F. : On vous demande de passer l'écriture d'affectation du résultat de chaque exercice.

Correction de l'exemple 4 : [\(cliquer ici\)](#)

121	135	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Date de réunion de l'AGO en N+1</td> </tr> <tr> <td>Résultat reporté</td> <td>12 000</td> </tr> <tr> <td>Résultat déficitaire</td> <td>12 000</td> </tr> </table>	Date de réunion de l'AGO en N+1		Résultat reporté	12 000	Résultat déficitaire	12 000	12 000	12 000
Date de réunion de l'AGO en N+1										
Résultat reporté	12 000									
Résultat déficitaire	12 000									

131	121	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Date de réunion de l'AGO de N+2</td> </tr> <tr> <td>Résultat bénéficiaire (Soldé)</td> <td>5 000</td> </tr> <tr> <td>Résultat reporté</td> <td>5 000</td> </tr> </table>	Date de réunion de l'AGO de N+2		Résultat bénéficiaire (Soldé)	5 000	Résultat reporté	5 000	5 000	5 000
Date de réunion de l'AGO de N+2										
Résultat bénéficiaire (Soldé)	5 000									
Résultat reporté	5 000									

Il reste $12\ 000 - 5\ 000 = 7\ 000$ DT de report déficitaire.

131	121	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Date de réunion de l'AGO de N+3</td> </tr> <tr> <td>Résultat bénéficiaire (Soldé)</td> <td>1 000</td> </tr> <tr> <td>Résultat reporté</td> <td>1 000</td> </tr> </table>	Date de réunion de l'AGO de N+3		Résultat bénéficiaire (Soldé)	1 000	Résultat reporté	1 000	1 000	1 000
Date de réunion de l'AGO de N+3										
Résultat bénéficiaire (Soldé)	1 000									
Résultat reporté	1 000									

Il reste $7\ 000 - 1\ 000 = 6\ 000$ DT de report déficitaire.

121	135	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Date de réunion de l'AGO en N+4</td> </tr> <tr> <td>Résultat reporté</td> <td>500</td> </tr> <tr> <td>Résultat déficitaire (soldé)</td> <td>500</td> </tr> </table>	Date de réunion de l'AGO en N+4		Résultat reporté	500	Résultat déficitaire (soldé)	500	500	500
Date de réunion de l'AGO en N+4										
Résultat reporté	500									
Résultat déficitaire (soldé)	500									

Le report déficitaire augmente à $6\ 000 + 500 = 6\ 500$ DT.

131	121	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Date de réunion de l'AGO de N+5</td> </tr> <tr> <td>Résultat bénéficiaire (Soldé)</td> <td>2 000</td> </tr> <tr> <td>Résultat reporté</td> <td>2 000</td> </tr> </table>	Date de réunion de l'AGO de N+5		Résultat bénéficiaire (Soldé)	2 000	Résultat reporté	2 000	2 000	2 000
Date de réunion de l'AGO de N+5										
Résultat bénéficiaire (Soldé)	2 000									
Résultat reporté	2 000									

Il reste $6\ 500 - 2\ 000 = 4\ 500$ DT de report déficitaire.

131	121	<table border="1"> <tr> <td colspan="2">Date de réunion de l'AGO de N+6</td> </tr> <tr> <td>Résultat bénéficiaire (Soldé)</td> <td>2 000</td> </tr> <tr> <td>Résultat reporté</td> <td>2 000</td> </tr> </table>	Date de réunion de l'AGO de N+6		Résultat bénéficiaire (Soldé)	2 000	Résultat reporté	2 000	2 000	2 000
Date de réunion de l'AGO de N+6										
Résultat bénéficiaire (Soldé)	2 000									
Résultat reporté	2 000									

Il reste $4\ 500 - 2\ 000 = 2\ 500$ DT de report déficitaire.

Fiscalement, le solde du report du déficit de 12 000 DT n'est plus admissible car le report a dépassé les 5 ans. Seuls les 500 DT peuvent être encore reportés fiscalement.

Affectation du Résultat bénéficiaire

Après avoir déterminé le montant de l'impôt dû à l'Etat, il y a lieu de distribuer le reste du bénéfice (le bénéfice net) sur les différents partenaires. La répartition du bénéfice net tient compte aussi bien des règles légales, des clauses statutaires que des objectifs de gestion.

Nous exposons d'abord les règles générales de l'affectation du bénéfice net. Nous analyserons ensuite les spécificités de l'affectation du bénéfice de chaque type de société.

Règles générales de l'affectation du bénéfice net

Le bénéfice net est généralement partagé entre les réserves, les dividendes et le résultat reporté :

- Les réserves ;
- Les dividendes ;
- Le résultat reporté.

Les Réserves

Certains textes imposent avant toute distribution de prélever des réserves. La nécessité de constituer des réserves s'explique par le besoin de :

- se prémunir contre les risques de pertes lourdes au cours des exercices ultérieurs ;
- accroître les moyens d'action d'une société.

Les réserves se composent de :

- Réserves légales ;
- Réserves statutaires ;
- Autres réserves.

1- Réserves légales :

L'article 1305 du COC oblige les sociétés à prélever 5% des bénéfices nets d'impôt et de reports déficitaires avant tout partage et servira à constituer un fonds de réserve jusqu'à concurrence du 1/5 du capital.

Toutefois, l'article 287 du CSC souligne que pour les SARL et les SA, le prélèvement à la réserve légale cesse d'être obligatoire lorsque la réserve légale atteint le 1/10 du capital.

Cette réserve est enregistrée dans le compte « **111- Réserves légales** ».

2- Réserves statutaires :

Ce sont des réserves prévues par les statuts. Les statuts peuvent prévoir qu'avant toute distribution du bénéfice, le prélèvement d'une certaine fraction doit être fait pour doter un fonds de réserve. La disposition statutaire est facultative. Mais une fois prise, la constitution de la réserve devient obligatoire.

Elles sont comptabilisées dans le compte « **112- Réserves statutaires** ».

3- Réserves facultatives :

L'assemblée générale peut décider librement de constituer une réserve par prélèvement sur le bénéfice de l'exercice. Les réserves ainsi établies peuvent être des réserves spéciales créées pour un objet particulier (renouvellement des équipements). Elles sont comptabilisées dans le compte « **118- Autres Réserves** ».

Les dividendes

Une partie du bénéfice net peut être distribuée entre les associés en proportion de leurs apports (**Art.1300 du COC**) et sera comptabilisée dans le compte « **447.- Associés, dividendes à payer** ».

Toutefois, la part de l'apporteur en industrie est évaluée selon l'importance de cette industrie pour la société. Sa part peut être supérieure à celle des autres associés (**Art. 1303 du COC**).

Le dividende comprend 2 parties :

- **Intérêt statutaire ou premier dividende** : C'est une rémunération de la privation du capital. Chaque associé qui libère son apport se prive de ce capital et reçoit donc en contre partie un intérêt calculé sur le montant du capital libéré et non amorti. Il doit être prévu par les statuts de la société. Dans le cas contraire, l'associé ne peut en aucun cas recevoir un intérêt statutaire.
- **Superdividende**: C'est une rémunération du risque qui est distribuée pour chaque associé qu'il s'agit d'une libération partielle ou totale des apports. Généralement, le superdividende est le reste de la répartition du bénéfice après avoir prélevé les différentes dotations et éléments nécessaires.

$$\text{Dividende (Div)} = \text{Intérêt statutaire (IS)} + \text{Superdividende (SD)}$$

Les résultats reportés

Le reste de la répartition du bénéfice n'est pas nécessairement attribué sous forme de superdividende. L'assemblée générale peut décider de reporter une partie des bénéfices pour la distribuer à la fin de l'exercice suivant et qui sera comptabilisée dans le compte « **121- Résultats reportés** ».

Ainsi, le tableau d'affectation du bénéfice peut être présenté ainsi :

= Résultat net	=
+/- Report déficitaire comptable	=
<hr/>	<hr/>
= Résultat à affecter	=
- Dotation à la Réserve Légale	=
- Intérêt statutaire	=
- Dotation à la Réserve Statutaire	=
- Dotation à la Réserve Facultative	=
- Superdividende	=
<hr/>	<hr/>
= Résultat reporté	=

Une fois approuvé par l'Assemblée Générale Ordinaire (AGO), le tableau d'affectation doit être traduit comptablement par une écriture. Le compte 131 « Résultat bénéficiaire », qui est un compte initialement créditeur, va être partagé et donc soldé. Pour le solder, il doit être débité.

En contre partie, les comptes de réserves vont être alimentés en les créditant. Les dividendes seront distribués aux associés et seront enregistrés dans le compte « 447 associés, dividendes à payer » en attendant le paiement effectif. Le résultat reporté peut être débité ou crédité selon qu'il s'agit d'une résorption de pertes antérieures ou d'un report d'une partie du bénéfice à l'exercice suivant.

- **Ecriture comptable de l'affectation du bénéfice net :**

131	Résultat bénéficiaire		
121	Résultats reportés		
111	Réserves légales		
112	Réserves statutaires		
118	Autres réserves		
447	Asso., dividendes à payer		
121	Ou Résultats reportés		

Affectation du bénéfice des sociétés commerciales

Les spécificités de l'affectation des bénéfices diffèrent d'un type de société à un autre. Nous nous concentrons principalement à l'affectation des bénéfices de la SNC, la SARL et la SA :

- l'affectation des bénéfices de la Société en Nom Collectif – SNC ;
- l'affectation des bénéfices de la Société à Responsabilité Limitée – SARL ;
- l'affectation des bénéfices de la Société Anonyme – SA.

L'affectation des bénéfices de la Société en Nom Collectif - SNC

La gérance dans une SNC peut être assurée par l'ensemble des associés qui auront chacun la qualité de commerçant ou par l'un d'entre eux seulement. Par ailleurs, la gérance peut être aussi assurée par une tierce personne (**Art. 57 et 58 du CSC**).

La rémunération des gérants peut être fixe ou variable, mensuelle ou annuelle dont le montant est déterminé lors de l'affectation du résultat. L'enregistrement comptable diffère selon la qualité du gérant :

- La rémunération du gérant associé n'est pas considérée du point de vue fiscal comme une charge mais plutôt comme un prélèvement sur les bénéfices. Les écritures comptables sont :

* Au moment de la rémunération du gérant associé:

442..	532	Associé, compte de prélèvement Trésorerie	X	X	
-------	-----	--	---	---	--

* Au moment de l'affectation du bénéfice:

131	442	Résultat bénéficiaire	Y	X	
	.	Associé, Compte de prélèvement		X	
	11..	Réserves		X	

- Le gérant non-associé est considéré comme un salarié et sa rémunération constitue une charge à enregistrer dans le compte « **645-Rémunération des administrateurs, gérants, associés** ».

Les autres particularités d'affectation à tenir compte sont les suivantes :

- N'oubliez pas que la SNC n'est pas soumise à l'impôt. Il n'y a pas d'impôt sur Société ;
- Etant donné qu'aucun autre article juridique n'est prévu dans le Code des Sociétés Commerciales (CSC) et qui est spécifique aux SNC, nous retenons que le plafond de la réserve légale est de 20% du capital social prévu par le COC ;
- Etant donné que la qualité de la personne compte, il faut déterminer le dividende de chaque associé à part et l'enregistrer dans un sous compte à part :

4471 « Associé X, dividendes à payer »

4472 « Associé Y, dividendes à payer »

4473 « Associé Z, dividendes à payer »

.....

Exemple 5 :

Une SNC est constituée par deux associés (A) et (B) au capital de 100 000 D. La part de l'associé gérant (A) est de 600 parts alors que (B) a 400 parts. Le bénéfice, à la fin de l'exercice N, s'élève à 15 000 D. (A) prélève chaque mois 200 D à titre de rémunération. Les statuts prévoient la constitution de réserves statutaires de 10% du bénéfice diminué des éventuels prélèvements.

Au bilan, les comptes « Réserve légale » et « Résultat reporté » figurent pour des montants respectifs de 19 000 D et 2 000 (solde débiteur).

T.A.F: Etablir le tableau de répartition du bénéfice de l'exercice N et passer l'écriture comptable correspondante.

Question de réflexion :

Le bénéfice de 15 000 D est-il avant ou après impôt sur société ?

Réponse : (cliquer ici)

Etant donné que la SNC n'est pas soumise à l'impôt, le bénéfice de 15 000 D représente le bénéfice directement utilisé pour doter les réserves et distribuer les dividendes entre les associés.

Correction de l'exemple 5 : (cliquer ici)

Tableau d'affectation du résultat N :

= Résultat net	= 15 000
- Report déficitaire comptable	= <2 000>
<hr/>	
= Résultat à distribuer	= 13 000

Dotation à la réserve légale = 5% du bénéfice distribuable = 5% * 13 000 = 650 D.

Or le plafond de la réserve légale d'une SNC = 20% * capital = 20% * 100 000 = 20 000 D. La société a déjà prélevé 19 000 D de réserves légales. Il reste 20 000 - 19 000 = 1 000 D > 650 D pour atteindre le plafond du capital.

Dotation à la réserve légale retenue = 650 D.

Les prélèvements à titre de rémunération = 200 * 12 = 2 400 D.

Tableau d'affectation du résultat N :

= Résultat net	= 15 000
- Report déficitaire comptable	= <2 000>
<hr/>	
= Résultat à distribuer	= 13 000
- Dotation R.L	= <650>
- Prélèvements à titre de rémunération	= <2 400>
<hr/>	
= Solde	= 9 950
- Dotation à la Réserve Statutaire (10% 9 950 = 995 D)	= <995>
<hr/>	
= Superdividende	= 8 955

Dans notre cas, le dividende = Superdividende puisque les statuts ne prévoient pas un intérêt statutaire.

Etant donné que la qualité de la personne compte dans une SNC, il faut déterminer le dividende de chaque associé à part :

- Dividende de (A) = $(8955 \times 600) / (600 + 400) = 5\,373\text{ D}$
- Dividende de (B) = $(8955 \times 400) / (600 + 400) = 3\,582\text{ D}$

Ecriture comptable d'affectation du bénéfice :

Date de réunion de l'AGO		
131-Résultat bénéficiaire	15 000	
111 Réserve légale		650
112 Réserve statutaire		995
121 Résultat reporté		2 000
442 A, Compte de prélèvement		2 400
4471 A, Dividende à payer		5 373
4472 B, Dividende à payer		3 582

L'affectation des bénéfices de la Société à Responsabilité Limitée - SARL

Si le législateur n'a pas prévu des règles de fonctionnement de la SNC, il a pris le soin d'émettre des règles précises de fonctionnement de la SARL. Ces règles ont un impact sur la répartition des résultats.

- Le fonctionnement de la SARL :
- Les particularités de l'affectation des bénéfices d'une SARL :

Le fonctionnement de la SARL :

Trois organes se partagent le pouvoir au sein de la SARL :

- L'organe de gestion (les gérants) ;
- L'organe de surveillance (les commissaires aux comptes) ;
- L'organe de délibération (l'assemblée des associés).

1°/ Les organes de gestion (Les gérants): L'article 112 du CSC prévoit expressément que « la société à responsabilité limitée est gérée par une ou plusieurs personnes physiques. Le ou les gérants peuvent être désignés dans les statuts ou par un acte postérieur, et ce, parmi les associés ou parmi des tiers ». La durée du mandat du gérant est limitée à 3 ans renouvelables en cas de silence des statuts ou de la décision de nomination. Les gérants sont responsables envers la société et envers les tiers des violations des dispositions légales ou statutaires ainsi que des fautes commises par eux dans leur gestion (**Art.117 du CSC**). Dans le cadre de la SUARL, l'associé unique ne peut déléguer la gestion sociale à un mandataire (**Art. 154 du CSC**).

La rémunération du gérant décidée par les associés constitue une charge de personnel enregistrée dans le compte « **645- Rémunération des administrateurs, gérants, associés** » même lorsqu'elle est variable calculée en pourcentage sur le bénéfice ou sur le chiffre d'affaires. Elle est déductible fiscalement.

2°/ Les organes de surveillance (Les commissaires aux comptes) : Le CSC prévoit, dans son article 123, que la SARL est tenue de désigner un ou plusieurs commissaires aux comptes si son capital social est égal ou excède 20 000 dinars. La désignation d'un ou de plusieurs commissaires aux comptes devient obligatoire aussi dans les SARL ayant un capital social inférieur au montant indiqué à l'article 123 du CSC, si un ou plusieurs associés représentant au moins le cinquième du capital social le demandent. Le ou les commissaires aux comptes sont nommés par l'assemblée générale ordinaire pour une période de 3 ans (**Art. 125 du CSC**).

3°/ Les organes de délibération (L'assemblée des associés) : Les décisions des associés relatives à l'approbation des comptes et à la répartition des bénéfices sont prises en assemblée générale ordinaire (**Art. 126 du CSC**). Cependant, si le nombre des associés est inférieur à six, si les délibérations ne concernent pas l'approbation des comptes de gestion, et si une clause statutaire le prévoit, les décisions peuvent être prises par consultation écrite des associés.

Durant l'assemblée ordinaire, les associés prennent les décisions de gestion qui ne portent pas sur la modification des statuts, qui sont d'une importance et qui ne font pas partie des pouvoirs du gérant. Dans ce cas, les décisions ne sont prises que si elles ont été votées par un ou plusieurs associés représentant plus de la moitié du capital social (**Art. 130 du CSC**).

Les particularités de l'affectation des bénéfices d'une SARL :

- La SARL est soumise à l'impôt sur société. Il y a donc un impôt sur Société à déterminer.
- La rémunération du gérant qu'il soit associé ou tiers est une charge comptable déductible fiscalement. Elle ne constitue pas un prélèvement sur les bénéfices.
- D'après l'article 140 du CSC, la réserve légale est calculée au taux de 5% sur le bénéfice net d'impôt et du report déficitaire. Le prélèvement cesse d'être obligatoire lorsque le fonds de réserve a atteint 1/10 du capital social. Etant donné qu'aucun autre article juridique n'est prévu dans le Code des Sociétés Commerciales (CSC) et qui est spécifique aux SNC, nous retenons que le plafond de la réserve légale est de 20% du capital social prévu par le COC ;
- Il arrive que l'AGO décide de renvoyer l'affectation d'une partie du résultat à l'exercice suivant. Toutefois, lorsque la société réalise des bénéfices, la loi exige la distribution des dividendes une fois tous les trois ans après la constitution des réserves légales et facultatives. Le montant à distribuer doit représenter 30% au moins des bénéfices réalisés (**Art. 140 du CSC**).
- Conformément à la SNC, la qualité de la personne compte aussi pour une SARL. Il faut déterminer le dividende de chaque associé à part et l'enregistrer dans un sous compte à part :

4471 « Associé X, dividendes à payer »

4472 « Associé Y, dividendes à payer »

4473 « Associé Z, dividendes à payer »

.....

Exemple 6 :

Les éléments des capitaux propres d'une SARL au 31/12/N se présentent comme suit :

- Capital social : 200 000 D (800 parts au gérant A, 700 parts à l'associé B et 500 pour C)
- Réserves légales : 19 840 D
- Autres réserves : 21 080 D
- Résultat avant impôt : 84 420 D

Après prélèvement de la dotation obligatoire pour la réserve légale et intérêt statutaire de 6% versé aux parts libérées, il est porté à la réserve facultative une dotation de 3 160 D. Un superdividende est réparti entre les associés proportionnellement aux nombres de parts qu'ils détiennent. Le reste éventuel est reporté à l'exercice suivant. Le taux d'imposition est de 25%.

T.A.F: - Sachant que l'assemblée générale ordinaire a décidé d'arrondir le dividende unitaire au dinar inférieur :

- Etablir le tableau de répartition du bénéfice ;
- Passer l'écriture comptable relative à l'affectation du résultat net.

Correction de l'exemple 6 : [\(cliquer ici\)](#)

= Résultat avant impôt	= 84 420
- Impôt sur société	= <21 105>
(25% * 84 420)	
<hr/>	
= Résultat net d'impôt	= 63 315

Dotation à la réserve légale = 5% du bénéfice distribuable = 5% * 63 315 = 3 165,750 D.

Or le plafond de la réserve légale d'une SARL = 10% * capital = 10% * 200 000 = 20 000 D. La société a déjà prélevé 19 840 D de réserves légales. Il reste 20 000 – 19 840 = 160 D < 3 165,750 D pour atteindre le plafond du capital.

Dotation à la réserve légale retenue = 160 D.

Tableau d'affectation du résultat N :

= Résultat net	= 63 315
- Dotation à la R.L	= <160>
- Intérêt Statutaire	= <12 000>
(6% * 200 000 = 12 000)	
- Dotation à la Réserve Facultative	= <3 160>
<hr/>	
= Superdividende	= 47 995

Dividende = Superdividende + un intérêt statutaire = 47 995 + 12 000 = 59 995

Dividende unitaire = 59 995/(800 + 700 + 500) = 29,9975 D.

Dividende unitaire arrondi au dinar inférieur = 29 D.

Dividende total = 29 * 2000 = 58 000 D.

Superdividende = 58 000 – 12 000 = 46 000 DT.

Tableau d'affectation du résultat N :

= Résultat net	= 63 315
- Dotation à la R.L	= <160>
- Intérêt Statutaire	= <12 000>
(6% * 200 000 = 12 000)	
- Dotation à la Réserve Facultative	= <3 160>
= Superdividende	= 46 000
<hr/>	
= Résultat reporté	= 1 995

Etant donné que la qualité de la personne compte dans une SARL, il faut déterminer le dividende de chaque associé à part :

- Dividende de (A) = (58 000*800)/(2000) = 23 200 D
- Dividende de (B) = (58 000*700)/(2000) = 20 300 D

- Dividende de (C) = $(58\ 000 \times 500) / (2000) = 14\ 500\ D$

Ecriture comptable d'affectation du bénéfice net :

Date de réunion de l'AGO		
131-Résultat bénéficiaire	63 315	
111 Réserve légale		160
118 Autres Réserves		3 160
121 Résultat reporté		1 995
4471 A, Dividende à payer		23 200
4472 B, Dividende à payer		20 300
4473 C, Dividende à payer		14 500

L'affectation des bénéfices de la Société Anonyme – SA :

Comme pour la SARL, le législateur a prévu des règles de fonctionnement de la SA. Nous allons présenter ces règles avant d'étudier les particularités d'affectation des résultats propres à la SA.

- Le fonctionnement de la SA ;
- Les particularités de l'affectation des bénéfices d'une SA.

Le fonctionnement de la SA :

Comme pour la SARL, trois organes se partagent le pouvoir au sein de la SA :

- L'organe de gestion (les gérants) ;
- L'organe de de contrôle (les commissaires aux comptes) ;
- Les organes de délibération (l'assemblée des actionnaires).

1°/ Les organes de gestion : En vertu de l'article 188 du CSC, la SA est administrée soit par un conseil d'administration soit par un directoire et un conseil de surveillance.

- **Le conseil d'administration (de l'art.189 à 223 du CSC) :** Le conseil d'administration est composé de 3 membres au moins et 12 membres au plus et peuvent être des personnes physiques ou morales. La qualité d'actionnaire n'est pas requise (**Art. 189 du CSC**). Ils sont nommés par l'assemblée générale constitutive ou par l'assemblée générale ordinaire pour une durée fixée par les statuts ne dépassant pas 3 ans. Le conseil d'administration nomme parmi ses membres un Président Directeur Général qui doit être une personne physique et actionnaire de la société (**Art. 208 du CSC**).

Le conseil d'administration a pour mission de prendre toutes les décisions qui ne sont pas à l'attribution des assemblées générales et qui portent sur la gestion courante de la société. Il établit un rapport de gestion, arrête les comptes annuels et propose une affectation des bénéfices. Ces décisions seront soumises à l'approbation de l'assemblée générale ordinaire.

Les administrateurs peuvent recevoir une rémunération fixe dite **Jetons de présence** (**Art. 204 du CSC**). Les jetons de présences sont en principe destinés à récompenser l'assiduité des administrateurs aux séances de travail du conseil. Ils sont comptabilisés au débit du compte **633- Jetons de présence**. Ils sont déductibles sur le plan fiscal.

La rémunération du P.D.G. est déterminée par le conseil d'administration et peut être fixe ou variable. Dans les deux cas, elle constitue une charge assimilée à des frais du personnel et déductible fiscalement. Elle est enregistrée au compte « **645-Rémunération des administrateurs, gérants, associés...** ».

- **Directoire et Conseil de surveillance (de l'art. 224 à 257 du CSC) :** Le directoire a pour fonction de diriger la société et est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toutes circonstances au nom de la société sous le contrôle permanent d'un conseil de surveillance. Ce conseil opère les contrôles qu'il juge opportuns et peut se faire communiquer les documents nécessaires. Le directoire est tenu de présenter un rapport trimestriel au conseil de surveillance ainsi que le rapport annuel relatif à la gestion sur les comptes de l'exercice dans un délai ne dépassant pas 3 mois. Au moment de la réunion de l'assemblée

générale, le conseil de surveillance présente ses observations sur le rapport du directoire et les comptes arrêtés (**Art. 235 du CSC**).

Le directoire peut se composer de 5 membres au maximum (personnes physiques) nommés par le conseil de surveillance pour une durée maximale de 6 ans renouvelable. La qualité d'actionnaire n'est pas requise. Le conseil de surveillance confère à l'un des membres du directoire la qualité de président (**Art. 226 du CSC**).

Le conseil de surveillance est composé de 3 membres au mois et de 12 membres au plus pouvant être des personnes physiques ou morales mais ayant obligatoirement la qualité d'actionnaire (**Art. 236 et 237 du CSC**). Ils sont nommés par l'assemblée générale constitutive ou ordinaire pour une durée déterminée par les statuts mais ne dépassant pas 3 ans (**Art. 239 du CSC**).

Le conseil de surveillance fixe le mode et le montant de la rémunération de chacun des membres du directoire (**Art. 228 du CSC**). Cette rémunération constitue une charge enregistrée dans le compte **645-Rémunération des administrateurs, gérants, associés...**

Les membres du conseil de surveillance sont rémunérés par des jetons de présence et cette rémunération est enregistrée dans le compte **633- Jetons de présence**.

2°/ Les organes de contrôle (commissaire aux comptes) : L'AGO désigne pour 3 ans un ou plusieurs commissaires aux comptes qui ont la mission de vérifier les livres, la caisse, le portefeuille et les valeurs de la société et de contrôler la régularité et la sincérité des inventaires et des bilans (**Art. 258 du CSC**). Les commissaires aux comptes sont rémunérés suivant un barème officiel, leur rémunération est déductible. Elle est comptabilisée parmi les charges au compte **622- Rémunération d'intermédiaires et honoraires**.

3°/ Les organes de délibération : L'assemblée générale des actionnaires qui a pour mission d'approuver l'affectation du bénéfice est l'assemblée générale ordinaire (AGO). Elle doit être tenue au moins une fois par an à l'époque fixé par le statut et en tout cas dans les 6 mois qui suivent la date de clôture. L'ordre de jour de l'AGO annuel comporte l'approbation des comptes, l'affectation des résultats. Pour délibérer valablement, l'AGO doit réunir un quorum de 25% du capital social, c'est à dire, un nombre d'actionnaires représentant au moins le $\frac{1}{4}$ du capital social.

Les particularités de l'affectation des bénéfices d'une SA :

Outre les particularités relatives au calcul de l'impôt sur société, à la détermination de la dotation de la réserve légale et à la classification des dividendes, d'autres particularités sont observées dans les sociétés anonymes.

L'existence de plusieurs types d'actions a en effet un impact sur le calcul des dividendes et donc sur l'affectation du résultat. Ainsi, l'existence d'actions partiellement libérées ou la présence d'actions à dividende prioritaire mérite un développement supplémentaire.

Avant d'analyser ses 2 spécificités, il y a lieu de préciser que :

- La SA est soumise à l'impôt sur société. Il y a donc un impôt sur Société à déterminer.
- La rémunération du Président Directeur Général ou du Président du Directoire, qu'il soit actionnaire ou non, est une charge comptable déductible fiscalement. Elle ne constitue pas un prélèvement sur les bénéfices.
- L'article 288 du CSC fixe le mode de répartition du bénéfice d'une SA. Ce mode de répartition est complété par les dispositions statutaires. La répartition peut suivre l'ordre suivant :
 - o Montant à répartir : Résultat comptable net d'impôt minoré ou majoré du résultat reporté ;
 - o Le reliquat constitue la base de calcul de la réserve légale (5%) jusqu'à concurrence de 1/10 du capital social ;
 - o Premier dividende ou intérêt statutaire : il est égal au montant fixé par les statuts. Il est calculé au taux statutaire sur le montant libéré et non remboursé des actions (capital libéré et non amorti des actions) ;
 - o Réserve statutaire ;
 - o Les autres réserves facultatives ou report à nouveau décidés par l'AGO ;
 - o Le reliquat sera distribué aux actionnaires selon les dispositions des statuts (superdividende).
- Le bénéfice ne peut être distribué qu'après avoir :
 - o approuvé les comptes de l'exercice par l'AGO ;
 - o constaté l'existence des sommes distribuables ;
 - o apuré les frais préliminaires sauf s'il existe des réserves disponibles d'un montant au moins égal à la valeur comptable nette des frais préliminaires.

- La qualité de la personne ne compte pas trop dans une SA. C'est la nature du capital qui compte. Il faut donc déterminer le dividende par type d'apport. :

4471 « Actionnaires, dividendes à payer (apport en nature) »
 4472 « Actionnaires, dividendes à payer (apport en numéraire) »

Exemple 7:

Les soldes d'une SA au capital de 50 000 D totalement libérés (4 000 actions en numéraire et 1 000 actions d'apport) relevés le 31/12/N avant répartition sont :

- Réserve légale	4 875 DT
- Résultat reporté débiteur	2 439 DT
- Réserves facultatives	7 025 DT
- Résultat net d'impôt	20 017 DT

Le Conseil d'administration vous demande de répartir le bénéfice sur la base d'un dividende total de 3,1 D par action. Il vous remet un extrait des statuts qui précise dans l'un de ces articles que le taux de la réserve légale et de l'intérêt statutaire est de 5%. Sur le solde 10% sont attribués aux réserves facultatives. Le reliquat sera réparti entre les actionnaires.

T.A.F. - Constituer le tableau de répartition du bénéfice.

- Passer l'écriture comptable relative à l'affectation du résultat.

Correction de l'exemple 7 : [\(cliquer ici\)](#)

Tableau d'affectation du résultat

= Résultat net	= 20 017
- Résultat Reporté débiteur	= <2 439>
<hr/>	<hr/>
= Résultat à distribuer	= 17 578

Dotation à la réserve légale = 5% du bénéfice distribuable = $5\% * 17\,578 = 878,900$ D.

Or le plafond de la réserve légale d'une SA = $10\% * \text{capital} = 10\% * 50\,000 = 5\,000$ D.

La société a déjà prélevé 4 875 D de réserves légales. Il reste $5\,000 - 4\,875 = 125$ D < 878,900 D pour atteindre le plafond du capital.

Dotation à la réserve légale retenue = 125 D.

Tableau d'affectation du résultat N :

= Résultat net	= 20 017
- Résultat reporté débiteur	= <2 439>
<hr/>	<hr/>
= Résultat à distribuer	= 17 578
- Dotation à la R.L	= <125>
- Intérêt Statutaire	= <2 500>
($5\% * 50\,000 = 2\,500$)	
<hr/>	<hr/>
= Solde	= 14 953

- Dotation à la Réserve Facultative (10% 14953 = 1495,3 D)	= <1495,3>
<hr/>	<hr/>
= Superdividende	= 13457,7

Or :

Dividende unitaire = Superdividende unitaire + Intérêt statutaire unitaire = 3,1 D.

→ Superdividende unitaire = 3,1 - Intérêt statutaire unitaire = 3,1 - 5% * Vn =
3,1 - 5% * 10 = 2,6 D

Avec Vn = Valeur nominale = 50 000/5 000 = 10 D.

→ Superdividende total = 2,6 * 5 000 = 13 000 D.

Tableau définitif d'affectation du résultat N :

= Résultat net	= 20 017
- Résultat Reporté débiteur	= <2 439>
<hr/>	<hr/>
= Résultat à distribuer	= 17 578
- Dotation R.L	= <125>
- Intérêt Statutaire (5% * 50 000 = 2 500)	= <2 500>
<hr/>	<hr/>
= Solde	= 14 953
- Dotation à la Réserve Facultative (10% 14953 = 1495,3 D)	= <1 495,3>
- Superdividende	= <13 000>
<hr/>	<hr/>
= Résultat reporté	= 457,7

Etant donné que la nature du capital compte dans une SA, il faut déterminer le dividende relatif à chaque apport à part :

- Dividende (Apport en nature) = 3,1 * 1000 = 3 100 D
- Dividende (Apport en numéraire) = 3,1 * 4000 = 12 400 D

écriture comptable d'affectation du bénéfice net :

Date de réunion de l'AGO	
131-Résultat bénéficiaire	20 017
111 Réserve légale	125
118 Autres Réserves	1 495,3
121 Résultat reporté (2439+457,7)	2 896,7
4471 Act, Dividende à payer (apport en nat)	3 100
4472 Act, Dividende à payer (apport en num)	12 400

Existence des actions partiellement libérées :

Les sociétés anonymes sont caractérisées par un capital qui peut être totalement ou partiellement libéré. Même si le capital est partiellement libéré, il peut y avoir en même temps des actions totalement libérées et d'autres qui sont partiellement libérées.

Prenons l'exemple d'une SA qui a des actions de numéraire partiellement libérées et des actions d'apport qui ne peuvent être que totalement libérées.

Comme nous pouvons prendre le cas des actions de numéraire partiellement libérées et des actions de numéraire totalement libérées par anticipation.

Question de réflexion 1 :

En présence de plusieurs types d'actions la question qui se pose est de savoir si ces actions reçoivent le même dividende ou un dividende différent.

Réponse : (cliquer ici)

En réponse à cette question, il y a lieu d'abord de préciser que le dividende se compose de l'intérêt statutaire et du superdividende. L'intérêt statutaire est calculé sur le montant libéré (rémunération de la privation du capital) mais toutes les actions partiellement ou entièrement libérées ont les mêmes droits sur le superdividende (rémunération du risque). L'action partiellement libérée a donc un dividende différent de celui de l'action entièrement libérée.

Dans ce cadre, d'autres questions se posent.

Question de réflexion 2 :

Les actions versées par anticipation reçoivent-elles le même dividende que les actions partiellement libérées ?

Réponse : (cliquer ici)

Logiquement, nous ne pouvons pas imposer à une société de payer un intérêt statutaire aux actionnaires qui versent par anticipation leurs apports puisqu'elle n'a pas demandé cet apport. De ce fait, le versement anticipé n'est pas accompagné d'un paiement d'un intérêt statutaire. Dans ce sens, les actions versées par anticipation reçoivent le même dividende que les actions partiellement libérées.

Toutefois, si la société désire encourager les versements anticipés, elle peut prévoir dans ses statuts le versement d'un intérêt statutaire sur la libération anticipée des apports. Il faut donc prévoir le paiement des intérêts statutaires sur le versement anticipé dans les statuts pour pouvoir appliquer ce taux d'intérêt. Dans ce sens, les actions versées par anticipation ne reçoivent pas le même dividende que les actions partiellement libérées. Elles reçoivent un dividende supérieur puisque l'intérêt statutaire est plus élevé.

Question de reflexion 3 :

Les actions versées en retard reçoivent-elles le même dividende que les actions libérées dans les délais ?

Réponse : (cliquer ici)

L'actionnaire retardataire libère son apport non pas dans les délais mais après une certaine période. Or, l'intérêt statutaire se calcule au prorata du temps. Logiquement, l'actionnaire retardataire reçoit un intérêt statutaire moins important que pour un actionnaire ordinaire puisqu'il s'est privé de son apport après les autres actionnaires.

Toutefois, puisque l'actionnaire retardataire subit un intérêt de retard, il devient sur le même pied d'égalité que les autres actionnaires et doit être rémunéré en conséquence. L'actionnaire retardataire ne doit pas être sanctionné deux fois. C'est pour cette raison que le calcul de l'intérêt statutaire commence à courir à partir de la date prévue de libération et non pas la date réelle de libération.

Dans ce sens, les actions versées en retard reçoivent le même dividende que les actions libérées dans les délais.

Questions de reflexion 4 :

Les actions de l'actionnaire défaillant reçoivent-elles le même dividende que les actions libérées dans les délais ?

Réponse : (cliquer ici)

L'actionnaire défaillant, comme l'actionnaire retardataire, subit un intérêt de retard pour compenser son retard. Il doit être traité de la même manière qu'un actionnaire qui a libéré dans les délais. C'est pour cela que les actions de l'actionnaire défaillant reçoivent le même dividende que les actions libérées dans les délais.

Exemple 8:

Soit une Société Anonyme de capital de 10 000 000 D composé de 100 000 actions dont 60 000 actions (A) entièrement libérées depuis plus d'un an et 40 000 actions (B) libérées du premier quart depuis plus d'un an et du deuxième quart depuis 6 mois. Les statuts accordent un premier dividende de 5% du capital libéré et non amorti aux actionnaires. Le superdividende global est de 600 000 D.

T.A.F: Déterminer le dividende par type d'action.

Correction de l'exemple 8 : (cliquer ici)

La valeur nominale = Capital/Nombre d'actions = 10 000 000/100 000 = 10 D.

Dans cet exemple, il y a 2 types d'actions :

- A : action entièrement libérée depuis plus d'un an : l'action (A) reçoit de l'intérêt statutaire (IS) sur les quatre quarts et ce, toute l'année.

- $(IS) = 5\% * 10 * 4/4 * 12/12 = 0,5$.
- B : action partiellement libérée : le premier quart reçoit l'IS sur toute l'année et le deuxième quart reçoit l'IS sur 6 mois seulement.
- $(IS) = 5\% * 10 * 1/4 * 12/12 + 5\% * 10 * 1/4 * 6/12 = 0,125 + 0,0625 = 0,1875$.

Le superdividende global est de 600 000 D. Le superdividende unitaire est le même quel que soit le type d'actions.

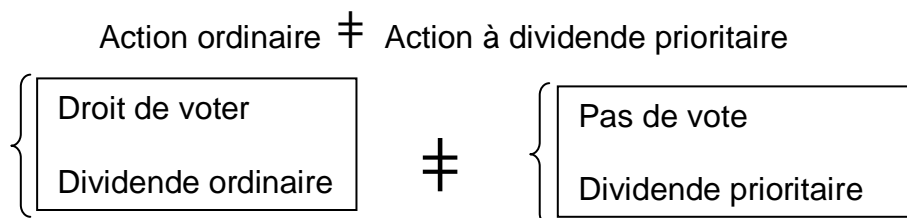
Superdividende unitaire = Superdividende global/Nombre total des actions
 = $600\ 000 / 100\ 000 = 6$ D.

	Action (A)	Action (B)
Intérêt statutaire/action	0,5	0,1875
+ Superdividende/action	6	6
= Dividende/action	11	6,1875
= Dividende	$11 * 60\ 000 = 660\ 000$	$6,1875 * 40\ 000 = 247\ 500$

Affectation du bénéfice dans le cas d'action à dividende prioritaire : (de l'art. 346 à 367 du CSC)

Le code des Sociétés commerciales (CSC) prévoit l'émission d'Actions à Dividendes Prioritaires Sans Droit de Vote (ADPSDV). Ce sont des valeurs mobilières créées par décision de l'assemblée générale extraordinaire pendant une augmentation du capital ou par conversion d'actions ordinaires déjà émises.

Comme leur nom indique, les propriétaires de ces actions n'ont pas le droit de voter. La société a intérêt à émettre de telles actions si ses dirigeants veulent que le pouvoir et le contrôle restent dans les mains de quelques personnes. En contre partie, il faut compenser le propriétaire d'une ADPSDV. Cette compensation se traduit par la distribution d'un dividende plus attractif que celui d'une action ordinaire.



Pour émettre des actions à dividende prioritaire, la société devrait être dans la mesure de distribuer les dividendes prioritaires. C'est pour cela qu'il y a des conditions pour pouvoir émettre de telles actions. Ainsi, l'émission de ces actions est autorisée aux sociétés qui :

- ont réalisé des bénéfices durant les 3 derniers exercices ou qui
- ont présenté aux porteurs de ces actions une garantie bancaire assurant le paiement d'un dividende minimum ;

Les actions (ADPSDV) ne peuvent représenter plus du tiers du capital de la société. Leur valeur nominale doit être égale à celle des actions ordinaires.

Les titulaires d'actions (ADPSDV) bénéficient des mêmes droits reconnus aux titulaires d'actions ordinaires à l'exception du droit de voter aux assemblées. En contre partie, les actionnaires propriétaires de ces actions sont dotés d'un dividende plus élevé que celui des actions ordinaires.

Le dividende prioritaire ne peut être inférieur à un pourcentage du capital libéré, déterminé au moment de l'émission ni au premier dividende au cas où il est prévu par les statuts de la société.

$$\text{Intérêt Prioritaire (IP)} \geq \text{Intérêt Statutaire (IS)}$$

$t\%$ de IP * la fraction libérée des actions ADPSDV * $V_n \geq t\%$ de IS * la fraction libérée des actions ordinaire * V_n

avec : $t\%$ de IP * $\geq t\%$ de IS

Il est prélevé sur le bénéfice distribuable avant toute autre affectation (après la réserve légale et avant les intérêts statutaires).

Tableau d'affectation du Bénéfice :

= Résultat avant impôt		=
- Impôt sur Société	(1)	=
<hr/>		
= Résultat net		=
+/- Résultat Reporté	(2)	=
<hr/>		
= Résultat à distribuer		=
- Dotation à la R.L	(3)	=
- Intérêt Prioritaire	(4)	=
- Intérêt Statutaire		=
.....		=

En cas d'insuffisance du bénéfice distribuable, celui-ci doit être partagé entre les titulaires d'actions à dividende prioritaire sans droit de vote. Ce reliquat est reporté sur l'exercice suivant et s'il y a lieu sur les exercices ultérieurs (**art. 351 du CSC**) et servi avant le paiement du dividende prioritaire au titre de l'année en cours. Toutefois, lorsque les dividendes prioritaires dus au titre des deux derniers exercices n'ont pas été intégralement versés, deux alternatives sont possibles :

- Si la société bénéficie d'une garantie bancaire, c'est la banque qui paie le dividende minimum sans demander à la société de ne verser aucune contrepartie de la part de la société. Toutefois la banque conserve ses droits de recours contre les gestionnaires en cas de faute grave de gestion. La garantie bancaire doit cesser lorsque la société distribue les dividendes dus au titre de deux exercices successifs et, dans tous les cas, sur une période ne dépassant pas dix ans.
- S'il n'y a pas de garantie bancaire, les actions à dividende prioritaire sans droit de vote conservent leurs spécificités tout en conférant à leurs titulaires le droit d'assister aux réunions des AGO et de voter. Le bénéfice de ce droit subsiste jusqu'à ce que les dividendes dus soient intégralement versés.

Il est à noter que les ADVSDV ne peuvent donner droit au premier dividende mais bénéficient du droit au même superdividende que toutes les autres actions.

Dividende des actions ordinaires = IS + Superdividende
Dividende des actions prioritaires = IP + Superdividende

Exemple 9 :

Le capital d'une société anonyme est égal à 1 200 000 D divisé en 12 000 actions dont 2 000 sont relatives aux actions à dividende prioritaire. La réserve légale a déjà atteint le seuil légal. Le bénéfice net de l'année N = 3 000 D. Le report du résultat bénéficiaire à distribuer pour l'année N s'élève à 9 000 D. Le taux de l'intérêt statutaire=5% et le taux du dividende prioritaire=7,5%.

T.A.F : Sachant que le bénéfice net de l'année N+1=16 000 D et le bénéfice net de l'année N+2 = 60 000 D, déterminer les tableaux de répartition des bénéfices des années N, N+1 et N+2.

Correction de l'exemple 9 : [\(cliquer ici\)](#)

La valeur nominale = Capital/Nombre d'actions = 1 200 000/12 000 = 100 D.

Tableau du répartition du bénéfice N :

Résultat net	= 3 000
+Résultat Reporté bénéficiaire	= 9 000
<hr/>	
= Résultat à distribuer	= 12 000
- Dotation à la R.L	= <0> (RL plafonnée)
- Intérêt Prioritaire	= <12 000>
(7,5% * 2 000 * 100) = 15 000	>12 000
<hr/>	
= Solde	= 0

Il reste 15 000 – 12 000 = 3 000 à reporter à l'exercice suivant. Les actionnaires ordinaires ne reçoivent pas de l'intérêt statutaire.

Tableau du répartition du bénéfice N+1 :

Résultat net	= 16 000
- Intérêt Prioritaire (N)	= <3 000>
<hr/>	
= Solde	= 13 000
- Intérêt Prioritaire (N+1)	= <13 000>
(7,5% * 2 000 * 100) = 15 000	>13 000
<hr/>	
= Solde	= 0

Il reste 15 000 – 13 000 = 2 000 à reporter à l'exercice suivant.

Tableau du répartition du bénéfice N+2 :

Résultat net	= 60 000
- Intérêt Prioritaire (N+1)	= <2 000>
<hr/>	
= Solde	= 58 000
- Intérêt Prioritaire (N+2)	= <15 000>
<hr/>	
= Solde	= 43 000

$$\begin{array}{r}
 \text{- Intérêt Statutaire} \\
 (5\% * 10\,000 * 100) = 50\,000 > 43\,000 \\
 \hline
 = \text{Solde} \qquad \qquad \qquad = 0
 \end{array}$$

Il reste 50 000 – 43 000 = 7 000 D complètement perdu par les actionnaires ordinaires.