



Travaux dirigés : Série n°1 – Frais de constitution

Exercice 1

Le 10/03/2019, ALI, BRAHIM et CAIDI décident de former une SARL, dénommée ESSAADA, au capital de 500 000 DH, divisé en parts sociales de 100 DH l'une.

Les apports des trois associés sont les suivants :

ALI	Terrain d'une valeur	220 000 DH	CAIDI	Fond commercial	150 000 DH
BRAHIM	Numéraire	160 000 DH		Marchandises	50 000 DH
				Dettes	80 000 DH

Travail à faire

1. Caractériser la nature des apports de chaque associé et déterminer le nombre de titres reçus par chaque associé.
2. Calculer les droits d'enregistrement totaux dus par la société sachant que les statuts de cette dernière précisent que le passif qu'elle a pris en charge est imputé en priorité aux marchandises, le reste au fond commercial.

Exercice 2

Le 02/02/2019, l'imprimerie « Sigma Prim » - SA- est définitivement constituée. Les apports de ses 5 fondateurs sont les suivants :

A	Un fond commercial	400 000 DH	E	Un immeuble	200 000 DH
B	Numéraire	150 000 DH		Créances clients	100 000 DH
C	Marchandises	50 000 DH		Dettes	100 000 DH
D	Matières premières	100 000 DH			

Par ailleurs, la société a décidé de prendre en charge la totalité du passif de l'actionnaire E et d'enregistrer son apport d'immeuble dans les livres fonciers.

Travail à faire

- 1- Rappeler les règles juridiques applicables à la constitution d'une SA en ce qui concerne la souscription du capital et sa libération.
- 2- Déterminer le montant du capital de la société et le nombre d'actions que recevra chaque actionnaire (la valeur nominale de l'action est fixée au minimum légal).
- 3- Comment « Sigma Prim » peut-elle optimiser ses droits d'enregistrement ?
- 4- Calculer les frais de constitution sachant que les honoraires (HT) du notaire s'élèvent à 15 000 DH (TVA 10%), et que le reste des frais de constitution s'élèvent à 6 700 DH HT (TVA 20%).
- 5- Comptabiliser les frais de constitution de la société et leur amortissement en 2019.

Droits de mutation (ATO)	Droits de conservation foncière
- Immeubles, droits immobiliers et fonds commercial : 6%	- Dépôt d'affiliation à la conservation foncière : 500 DH.
- Objets mobiliers : 3,5% ;	- Taxe foncière (minimum de 500 DH) :

- Marchandises et créances client : 1,5% ; - Effets de commerce : 1%.	- Droit ad valorem de 1,5% - Droit fixe (par propriété) de 100 DH
--	--

Corrigé :

Exercice 1 : SARL « ESSAADA »

1) Apports des associés de la SARL ESSAADA :

	ALI	BRAHIM	CAIDI	Global
Nature des apports	Apports purs et simples	Apports purs et simples	Apports mixtes	Apports mixtes
Valeur des apports	220 000 DH	160 000 DH	120 000 DH	500 000 DH
Nombre de parts sociales	2200 parts	1600 parts	1 200 parts	5 000 parts

2) Droits d'enregistrement de la SARL ESSAADA :

✓ **Apports purs et simples :**

- o **Droits d'enregistrement:** $500\,000 \times 1\% = 5\,000$ DH. (Supérieur au minimum exigé : 1000 DH)

✓ **Apports à titre onéreux de C :** $(50\,000 \times 1,5\%) + (30\,000 \times 6\%) = 2\,550$ DH.

Les droits d'enregistrement totaux dus par la société : $5\,000 + 2\,550 = 7\,550$ DH.

Remarque : Les droits d'enregistrement à la lumière du code général des impôts 2019 (idem 2020)

En vertu de l'**article 129 du CGI** (Exonérations des droits d'enregistrement, actes relatifs à l'investissement) : Bénéficient de l'exonération en matière des droits d'enregistrement, les actes de constitution des sociétés réalisés par apports en numéraire ou par apports en nature à titre pur et simple, évalués par un commissaire aux apports choisi parmi les personnes habilitées à exercer les fonctions de commissaire aux comptes, à l'exclusion du passif affectant ces apports qui demeure assujéti aux droits de mutation à titre onéreux, selon la nature des biens objet des apports ou selon l'importance de chaque élément dans la totalité des apports faits à la société.

Exercice 2 : SA « Sigma Prim »

1- La Loi 17-95 relative aux sociétés anonymes **telle qu'il a été modifiée et complétée par la Loi n° 78-12 entrée en vigueur le 21/01/2016** suite à sa publication au Bulletin Officiel, stipule que le capital d'une SA ne peut être inférieur à 3 million DH si la société fait appel à l'épargne public, et à 300 000 DH dans le cas contraire.

- La souscription du capital : le capital doit être intégralement souscrit c'est-à-dire que toutes les actions doivent être réparties entre les actionnaires proportionnellement à leurs apports.
- La libération du capital : Pour les apports en numéraire, cette libération doit se faire **au moins du quart**. La libération du reste doit intervenir en une seule fois ou en fractions en plusieurs fois sur décision du conseil d'administration ou du directoire mais dans un délai qui ne peut excéder 3 ans à compter de l'immatriculation de la société au Registre du Commerce.
Pour les actions représentatives des apports en nature, la libération doit être **intégrale** dès leur émission.

2- **Capital : 900 000 DH** (prix minimum légal de l'action 50 DH : Art 246 de la loi sur la SA)

A : 8 000 actions ; B : 3 000 actions ; C : 1 000 actions ; D : 2 000 actions ; E : 4 000 actions

3- **Optimisation des droits d'enregistrement :**

- ✓ **Apports purs et simples :** $900\,000 \times 1\% = 9\,000$ DH.

✓ **Apports à titre onéreux de E : Droits de mutation ?**

o **Hypothèse 1 : Rattachement du passif à l'immeuble :**

- ✓ Droits de mutation sur ATO : $100\,000 \times 6\% = 6\,000$ DH.
- ✓ Total droits d'enregistrement : $9\,000 + 6\,000 = 15\,000$ DH.

o **Hypothèse 2 : Rattachement du passif aux créances clients :**

- ✓ Droits de mutation sur ATO : $100\,000 \times 1,5\% = 1\,500$ DH.
- ✓ Total droits d'enregistrement : $9\,000 + 1\,500 = 10\,500$ DH.
- ✓

Hypothèse 3 : Aucun rattachement dans les statuts :

- ✓ Droits de mutation sur ATO : **règle de la proportionnalité par rapport aux apports bruts**

	Valeur brute	Fraction du passif imputable	Droits de mutation
Fonds commercial	400 000	$100\,000 \times (400\,000 / 1\,000\,000) = 40\,000$	$40\,000 \times 6\% = 2\,400$
Numéraire	150 000	$100\,000 \times (150\,000 / 1\,000\,000) = 15\,000$	$15\,000 \times 0\% = 0$ (exonérés)
Marchandises	50 000	$100\,000 \times (50\,000 / 1\,000\,000) = 5\,000$	$5\,000 \times 1,5\% = 75$
Matières premières	100 000	$100\,000 \times (100\,000 / 1\,000\,000) = 10\,000$	$10\,000 \times 1,5\% = 150$
Immeuble	200 000	$100\,000 \times (200\,000 / 1\,000\,000) = 20\,000$	$20\,000 \times 6\% = 1\,200$
Créances clients	100 000	$100\,000 \times (100\,000 / 1\,000\,000) = 10\,000$	$10\,000 \times 1,5\% = 150$
Totaux	1 000 000	100 000	3 975

- ✓ Total droits d'enregistrement : $9\,000 + 3\,975 = 12\,975$ DH.

Pour optimiser les frais d'enregistrement, la société doit préciser dans ses statuts que le passif apporté par E doit être imputé entièrement sur les créances qu'il a ramenées car ces dernières sont soumises à un taux de mutation de 1,5%. Ce qui va lui permettre de minimiser ses droits d'enregistrement supportés.

4- Frais de constitution de la société :

- **Droits d'enregistrement : 10 500 DH.**
- **Frais de conservation foncière :**
 - o Enregistrement dans les livres fonciers : 500 DH.
 - o Droits fonciers ($200\,000 \times 1,5\%$) + 100 = 3 100 DH.
 - o Total des frais de conservation foncière = 3 600 DH.
- **Honoraires du notaire HT : 15 000 DH. (TVA : 1 500 DH)**
- **Autres frais de constitution HT : 6 700 DH (TVA : 1 340 DH).**
- **Liquidation des frais de constitution dus par la société :**
 - o Montant HT : $10\,500 + 3\,600 + 15\,000 + 6\,700 = 35\,800$ DH.
 - o TVA : 1 340 DH + 1 500 DH = 2840 DH
 - o Montant TTC : $35\,800 + 2\,840 = 38\,640$ DH.

5- Enregistrement comptable :

- ✓ Frais de constitution :

		02/02/17		
2111	Frais de constitution		35 800	
5141	Banques			35 800
	Chèque bancaire n°	Factures n°		

--	--	--	--	--

✓ Amortissement des frais de constitution :

		31/12/1		
		7		
6191	DEA de l'immobilisation en non valeurs		7 160	
28111	Amortissements des frais de constitution			7 160
	<i>Constatation de l'amortissement des frais de constitution (35800 /5)</i>			