

## LECON 4 : LA CONSTITUTION DES SA ET DES SAS : LIBERATION HORS DELAI ET ACTIONNAIRES DEFAILLANTS

Les écritures comptables à passer lors de la constitution des sociétés anonymes varient selon les modalités de libération des apports en numéraires. Ici nous examinerons du cas de libération hors délai et de l'existence des actionnaires défaillants.

### THEME 1 : APPORTS EN NUMERAIRES LIBERES HORS DELAI

IL peut arriver qu'un actionnaire verse après les délais fixés, une fraction du capital qui a été exigé. Dans ce cas, on dit que l'actionnaire est retardataire. Par conséquent, la somme qu'il versera après la date limite doit comprendre :

- La somme exigée ;
- Les frais de rappels engagés par la société ;
- Les intérêts de retard calculés à partir de la somme exigée et donc le décompte va de la date limite de paiement jusqu'à la date effectif de règlement.

#### 1-1 Schéma d'écritures

Au moment l'appel et du règlement de l'actionnaire retardataire, on passera les écritures suivantes :

		Date		
1011	1012	(Appel d'une fraction de capital)	Capital appelé	Capital appelé
4613	109	(Exigibilité)	Capital appelé	Capital appelé
		date		
521 4616 467	4613 4616	(libération partielle)	solde Annul Anticipat° Somme exigée	Capital appelé Anticipation
		Date		
632	4712/5...	(Engagement des frais de rappel)	Frais	Frais
		d°		
521	467 7713 787	(intérêts de retard et imputation des retards)	Total	Somme exigée Intérêts Frais de rappel
		d°		
1012	1013	(Reclassement du capital)	Capital appelé	Capital appelé

## 1-2 Application 1

Une société anonyme constituée le 05 mai 2018 avec un capital de 100 000 000 F, divisé en actions de 10 000 F fait des apports en nature suivants

- Terrains bâtis 14 000 000
- Bâtiments 12 000 000
- Matériels 31 000 000
- Créances clients 9 000 000

Les autres associés souscrivent des actions en numéraire à libérer de moitié lors de la constitution.

Le 15 mai 2018 les apports en numéraire sont versés chez le notaire.

Le 22 mai 2018 l'entité est immatriculée et les fonds versé dans le compte ouvert à cet effet, sous déduction des honoraires de 1 500 000 FHT et des frais d'actes de 80 000 FHT.

Le 05 août 2018 le conseil d'administration de l'entité appelle le troisième quart du capital avec la date limite de versement le 08 septembre 2018 et à cette date, tous les actionnaires se sont exécutés, sauf l'actionnaire TATO titulaire de 500 actions en numéraires. Ce dernier se libère le 04 novembre 2018.

Les charges diverses engagées en espèces par la société à cause de ce retard sont estimées à 11 250 F.

Les statuts prévoient un taux d'intérêt de retard de 12 % l'an.

### TRAVAIL A FAIRE :

Passer les écritures de constitution et d'appel et libération du 3<sup>ème</sup> quart.

### THEME 2 : LIBERATION DES APPORTS EN NUMERAIRE AVEC ACTIONNAIRES DEFAILLANTS

Un actionnaire est déclaré défaillant si après toutes les mises en demeure engagées en son contre, ce dernier ne s'exécute pas.

Les opérations concernant l'actionnaire défaillant sont enregistrées ou suivies dans le compte « 4617 apporteurs défaillants » dont le fonctionnement est le suivant :

#### - **Est débité :**

- Du montant de la défaillance (somme exigée non versée) ;
- De (s) libération (s) futurs à effectuer par le remplaçant de l'actionnaire défaillant ;
- Des frais de retard et de vente TTC des actions engagées par la société ;
- Des intérêts de retards calculés à partir du montant de la défaillance et donc le décompte va de la date limite de paiement jusqu'à la date de vente des actions.

#### - **Est crédité :**

- Du montant de la vente des actions du défaillant ;
- De (s) libération (s) futurs à effectuer par le remplaçant de l'actionnaire défaillant ;

**NB :** Le solde créditeur de ce compte traduit une créance du défaillant sur la société tandis que son solde débiteur traduit une dette du défaillant à l'égard de la société.

### 2-1 Calcul et analyse du résultat de l'actionnaire défaillant

#### A) Calcul du résultat

Résultat = somme reçue après la vente – somme versée (libération antérieur)  
(Solde du 4617)

#### B) Analyse du résultat

Eléments	Calcul	Montants
Produit de la vente		X
Somme versée avant la défaillance		-X
montant de la défaillance		-X
Frais TTC de retard et de vente des actions		-X
Intérêts de retard		-X
Résultat		X

Ce résultat peut être **un gain** (résultat positif) ou **une perte** (résultat négatif).

## 2-2 Schéma d'écritures

A l'appel d'une fraction du capital de numéraires, les opérations concernant l'actionnaire défaillant sont comptabilisées de la manière suivante :

		Date		
1011	1012	(appel d'une fraction de capital)	Capital appelé	Capital appelé
4613	109	(exigibilité)	Capital appelé	Capital appelé
		date		
521 4616 467	4613 4616	(Libération partielle)	solde Annul Anticipat° Mt défaillance	Capital appelé Anticipation
		date		
4617	109 467	(constatation de la défaillance)	Total	Lib à effectuer mt défaillance
521	4617	(Vente des actions)	Mt Vente	Mt vente
6311	4712/ 5..	(constatation des frais de vente)	Frais de vte	Frais de vte
		d°		
109	4617	(remplacement de l'actionnaire défaillant)	Lib à effectuer	Lib à effectuer
4617	7713 787	(intérêts de retard et imputation des retards)	Total	Intérêts Frais de vte
4617	521	(désintéressement de l'actionnaire défaillant)	SC 4617	SC 4617
1012	1013	(Reclassement du capital)	Capital appelé	Capital appelé

## 2-3 Application 2

Le 1<sup>er</sup> février 2016, est constituée la SA « NOBA » au capital de 100 000 000 FCFA divisé en actions de numéraires de valeur nominale 10 000 FCFA. Ce capital a été entièrement souscrit à la constitution et seul le minimum légal a été exigé.

Les frais de constitution (droits d'enregistrements) réglés par chèque le 05 février 2016 s'élèvent à 750 000 FCFA.

Le 01/06/2016, le conseil d'administration appelle le 2<sup>ème</sup> quart avec pour date limite de versement le 20/07/2016. Tous les actionnaires se libèrent normalement dans les délais à l'exception de Mr TAFFO titulaire de 800 actions. Le 25 août 2016, après plusieurs rappels, il est déclaré défaillant. Ses actions sont vendues à Mr EVINA comme libérées de moitié au prix de 6 250 FCFA l'action.

Le 28/08/2016, le solde revenant à Mr TAFFO lui est réglé par chèque bancaire compte tenu des intérêts de retard au taux de 12% l'an et des frais afférents de vente payés en espèces pour un montant de 25 000 FCFA.

### TRAVAIL A FAIRE

1. Passer au journal de la société toutes les écritures relatives à l'appel et à la libération du 2<sup>ème</sup> quart jusqu'au désintéressement de l'actionnaire défaillant.
2. Calculer et analyser le résultat réalisé par l'actionnaire défaillant

### THEME 3 : PROBLEMES POSES PAR LES APPORTS DE PATRIMOINE

Les apports de patrimoine sont matérialisés par les bilans des entités apporteurs. Les éléments de ces bilans notamment inscrits à l'actif et au passif font l'objet d'une expertise qui leur donne une nouvelle valeur considérée comme valeur de reprise ou valeur d'apport.

Les problèmes sont généralement les suivants :

- 1) **Problème du fonds de commerce non inscrit dans le bilan de l'entité apporteur auquel il est attribué une valeur.**

C'est un actif réel qui sera enregistré comme tel à sa valeur d'apport.

- 2) **Problème des créances reprises à une valeur inférieure à leur valeur nominale (celle inscrite au bilan)**

Lorsque tel est le cas, ces créances doivent être enregistrées à leur valeur nominale quitte à créer un compte de dépréciation de créance (compte 491).

- 3) **Le problème de fonds en banque et en caisse qui figure dans l'apport**

Ces fonds constituent dans tous les cas un complément d'apport en nature et jamais les apports en numéraires.

- 4) **Problèmes des dettes (passif exigible) grevant l'apport**

Deux situations peuvent se présenter ici :

- Si les dettes grevant l'apport sont reprises par la société en constitution, elles doivent être prises en compte pour la détermination de l'apport net de l'apporteur. La société nouvelle se substitue donc à l'apporteur pour devenir le nouveau débiteur. Dans ce cas :

$$\text{Apport Net} = \text{Actif réel} - \text{Dettes prises en charges}$$

- Si par contre les dettes grevant l'apport ne sont pas reprises par la société en constitution, l'apporteur se chargera lui-même de régler ses propres dettes et donc seuls les éléments de l'actif repris par la société en constitution seront pris en compte pour la détermination de l'apport net.

$$\text{Apport Net} = \text{Actif réel}$$

- 5) **Le problème des excédents éventuels d'apports**

Il y a excédents d'apport lorsque la valeur des titres remis à l'apporteur (apport pur et simple) est inférieure à la valeur des biens apportés (apport net ou actif net).

En principe, les excédents d'apport sont comptabilisés au crédit du compte courant d'associés (462). Toutefois, s'ils ont fait l'objet d'un remboursement à l'apporteur, ils doivent être comptabilisés au crédit d'un compte de trésorerie.

**NB :** Tout comme les dettes reprises par la société en constitution, les excédents d'apports constituent des apports à titre onéreux.

## **EXERCICE DE CONSOLIDATION**

La société anonyme BALETEX (Balefe des textiles) est créée le 04 janvier 2017 avec un capital de 600 000 000 FCFA (30 000 actions de 20 000 FCFA). Les contributions ont été les suivantes :

### **A- Apports en nature :**

Monsieur NELSON a obtenu 20 000 actions en contrepartie de l'apport du patrimoine de son entité telle que présentée ci-dessous :

Actif	Net	Passif	net
Bâtiments	100 000 000	Capital	200 000 000
Matériel industriel	30 000 000	Réserves	32 000 000
Marchandises	80 000 000	Résultat	13 000 000
clients	63 000 000	Emprunts	26 000 000
Banque	12 000 000	Fournisseurs	14 000 000
Total	285 000 000	Total	285 000 000

Le rapport d'expertise établi suite à l'évaluation des éléments du patrimoine mentionne que :

- le fonds de commerce a une valeur de 90 000 000
  - Les bâtiments sont évalués à 183 000 000
  - Le matériel industriel à une valeur réelle de 25 000 000
  - Les créances sur les clients seront reprises à 60 000 000
- Les autres éléments sont repris pour leur valeur au bilan

Par ailleurs, la société s'engage à régler tout le passif exigible de NELSON. Tout reliquat éventuel sera porté dans son compte courant.

### **B- Apports en numéraire : souscription d'actions de numéraire pour compléter le capital.**

Les actions de numéraire doivent être libérées de moitié à la souscription, mais 03 actionnaires ayant souscrit au total 4000 actions se libèrent totalement. Les versements ont été effectués auprès de Mr. NZIEMI notaire qui les a déposés dans le compte bancaire de la société le 05 janvier 2017 sous déduction de ses honoraires élevés à 11 925 000 FCFA TTC et des droits d'enregistrement pour 750 000 FCFA.

Le 02 janvier 2018, la société procède à l'appel du troisième quart. Tous les actionnaires font leur versement à la date limite du 31 janvier 2018, sauf madame BAMENJO détentrice de 500 actions qui se libère le 27 février 2018 par chèque. IL doit payer les intérêts, au taux de 6% l'an, et des frais engagés par la société qui s'élèvent à 5800 FCFA.

Le 1<sup>er</sup> juillet 2018, la dernière fraction du capital est appelée. Tous les actionnaires, sauf un, règlent par virement bancaire avant le 31 juillet 2018 ; délai de rigueur. En effet, Mr. NGWA souscripteur de 1000 actions, n'a pas payé son dû. Après mise en demeure, la société fait vendre ses titres, le 05 octobre 2018.

La vente se monte à 19 070 000 FCFA. Le solde, compte tenu des intérêts de retard de 6% l'an et des frais de vente payés par la société pour 35 000 FCFA, est réglé par chèque bancaire à Mr. NGWA.

## **TRAVAIL A FAIRE**

- 1) Effectuer dans un tableau l'analyse fiscale de l'apport de Monsieur NELSON.**
- 2) Passer les écritures de constitution dans le journal de la société.**
- 3) Présenter le bilan de la société au 06 janvier 2017.**
- 4) Passer les écritures d'appel, de la libération du 3<sup>ème</sup> quart.**
- 5) Passer les écritures d'appel, de la libération du quatrième quart ainsi que celles de la défaillance de M.NGWA.**
- 6) Analyser le résultat de l'opération réalisée par M.NGWA**