

Augmentation de capital par apports nouveaux

Généralités

Augmenter le capital en contrepartie d'apports nouveaux (en numéraire ou en nature), c'est mettre des moyens supplémentaires à la disposition de la société. La traduction comptable de ces opérations est relativement simple : finalement, on débitera des comptes d'actif (moyens apportés) par le crédit des comptes de capitaux propres. Le traitement financier de la rémunération des apports peut se faire selon deux modalités possibles :

- soit augmenter la valeur nominale des titres existants : les apports sont alors l'apanage des anciens associés, situation fréquente dans les sociétés de personnes, dans lesquelles les titres ne sont pas négociables. Par contre, cette situation est rare dans les sociétés de capitaux car l'unanimité des associés est requise pour modifier la valeur nominale des titres ;

- soit mettre de nouveaux titres en circulation : cela permet l'entrée éventuelle de nouveaux associés, notamment dans les sociétés de capitaux, ce qui entraîne des difficultés quant à la protection des intérêts des anciens associés. C'est cette dernière modalité, fréquemment mise en œuvre, que nous envisagerons ici dans le cadre des sociétés par actions.

Schéma comptable

1. Abréviations

PE : Prix d'Emission
VN : Valeur Nominale
Pr : Prime d'émission
V(AP) : Valeur réelle du titre après augmentation du capital
DS : Droit de Souscription attaché à toute action ancienne (sa vente éventuelle permet à un ancien actionnaire de compenser la perte de valeur de son titre)
N(AV) : Nombre d'Actions avant augmentation
N(AN) : Nombre d'Actions Nouvelles

2. Constatation de l'augmentation de capital et de la souscription des actions

N° comptes	-	-	Débit	Crédit
3461	-	Actionnaires - Comptes d'apport en société	PE	-
-	1111	Capital social	-	VN
-	1121	Prime d'émission	-	Pr

3. Réalisation des apports

N° comptes	-	-	Débit	Crédit
Classes 2 ;3 ;4 ; 5..	-	Comptes correspondants aux actifs apportés	PE	-
-	3461	Actionnaires - Comptes d'apport en société	-	PE

Exemple :

Composition du capital avant augmentation en numéraire :10 000 actions de 100 DH, Valeur réelle :120,00 DH ; Emission de 5 000 actions de même valeur nominale, à un prix d'émission de 108,00 DH.

Calcul de la prime d'émission et du droit préférentiel de souscription :

VN = 100,00 DH

V(AV) = 120,00 DH

PE = 108,00 DH

Prime d'émission = 108,00 - 100,00 = 8,00 DH Droit préférentiel de souscription:

Calcul de V(AP)

Composition du capital	-Nombre de titres	Valeur réelle unitaire	Valeur réelle globale
Actions anciennes	10 000	120	1 200 000
Actions nouvelles	5 000	108	540 000
Après augmentation	15 000	(*) 116	1 740 000

(*) Calculé ainsi : $1\,740\,000 / 15\,000$
 $DS = V(AV) - V(AP) = 120 - 116 = 4,00$ DH

Position d'un actionnaire ancien qui ne souhaite pas participer à l'augmentation de capital
La valeur de chacune de ses actions s'amointrit de: $120 - 116 = 4,00$ DH, perte compensée par la vente du DS lié à chaque action.

Position d'un non - actionnaire qui souhaite y participer :

$N(AV) = 10\,000$

$N(AN) = 5\,000$

Pour acquérir une action nouvelle, il paie:

- le prix d'émission: 108,00 DH

- les droits de souscription nécessaires : $(10\,000 / 5\,000) \times 4,00 = 8,00$ DH

Il débourse 116,00 DH au total pour recevoir un titre d'une valeur équivalente.

Remarque importante :

La prime d'émission Pr est versée à la société émettrice des titres

Le droit de souscription DS est versé aux anciens actionnaires qui ne souhaitent pas participer à l'opération.

Leur objectif est identique: faire payer aux nouveaux actionnaires

leur droit dans les réserves anciennes.

=> Application :

Les capitaux propres après répartition de la société anonyme BSA (dont l'exercice comptable coïncide avec l'année) se présentent ainsi au 31 décembre N:

Capital social : 50 000 actions de 100,00 DH 5 000 000 DH

Réserves : 12 000 000 DH

Report à nouveau : 3 000 000 DH

Au 02 janvier N + 1. il est procédé à une augmentation de capital en numéraire, par émission de 10 000 actions de même valeur nominale, au prix d'émission de 280,00 DH l'une.

M. Ahmed, ancien actionnaire titulaire de 2 000 actions, veut participer à l'opération, mais ne dispose pas actuellement de liquidités: il souhaite souscrire un maximum d'actions en vendant une partie de ses droits de souscription (le prix de vente s'établissant à la valeur théorique du droit).

Ce cas pratique va nous permettre de :

1. Présenter les conditions financières de l'augmentation de capital, en vérifiant l'équité de l'opération pour un ancien actionnaire et pour un actionnaire nouveau. La valeur du titre est déterminée à partir de l'actif net comptable (il n'existe pas d'actif fictif).
2. Résoudre le dilemme de M. Ahmed.
3. Comptabiliser l'opération au 2 Janvier N + 1, dans les livres de la société BSA.

1. Traitement financier de l'opération

Prime d'émission: $280 - 100 = 180$ DH par titre

Calcul de la valeur théorique du droit de souscription:

$V(AV) = (5\,000\,000 + 12\,000\,000 + 3\,000\,000) / 50\,000 = 400$ DH

Calcul de $V(AP)$

Composition du capital	Nombre de titres	Valeur réelle unitaire	Valeur réelle globale
Actions anciennes	50 000	400	20 000 000
Actions nouvelles	10 000	280	2 800 000
Après augmentation	60 000	380	22 800 000

$DS = 400 - 380 = 20$ DH

Conditions d'émission. 1 action nouvelle pour 5 anciennes.

Position de l'ancien actionnaire :

- qui ne souhaite pas souscrire à l'augmentation de capital:
chaque titre qu'il détient voit sa valeur baisser de 20 DH, perte qu'il compense par la vente du DS attaché.

- qui souhaite participer: pour recevoir une action nouvelle, il paie 280 DH (PE) et présente 5 DS (valeur: 100 DH); il reçoit un titre qui vaut 380 DH.

Position de l'actionnaire nouveau :

Pour recevoir une action nouvelle, il paie:

- le prix d'émission: 280 DH
 - des droits de souscription: $(50\ 000/10\ 000) \times 20\ \text{DH} = 100\ \text{DH}$
- Total: 380 DH

et reçoit en échange un titre ayant une valeur de 380 DH.

2. Le dilemme de M. Ahmed

Il est titulaire, avant l'opération, de 2 000 DS. Il a besoin de $(100/4 + 180) = 205\ \text{DH}$ pour souscrire une action nouvelle (déboursement immédiat).

Soit Z le nombre de DS vendus. On pose:

$$20 Z = (2\ 000 - Z) \times 1/5 \times 205\ \text{DH}$$

20 Z = produit de la vente des DS

2 000 - Z = nombre de DS restant en possession de M. Ahmed.

1/5 = parité d'échange (5 DS pour souscrire 1 action nouvelle)

205 DH = somme à déboursier par action nouvelle souscrite.

Après résolution, on trouve :

Z = 1 344 DS. Produit de la vente de ces DS: $20\ \text{DH} \times 1\ 344 = 26\ 880\ \text{DH}$

Nombre d'actions nouvelles souscrites: $(2000 - 1344) \times 1/5 = 131\ \text{Actions}$

Montant payé: $2\ 025\ \text{DH} \times 131 = 26\ 855\ \text{DH}$.

3. Comptabilisation de l'augmentation de capital au 2 Janvier N + 1

Débit	Crédit	Libellé de l'opération	Débit	Crédit
5141	-	Banque	2 050 000	-
--	4462	Actionnaires - Versements reçus sur augmentation de capital Versements des souscripteurs de 10 000 actions $(25+180) \times 10\ 000$	-	2 050 000
1119	-	Actionnaires : Capital souscrit - non appelé $(75\ \text{DH} \times 10\ 000)$	750 000	-
4462	-	Actionnaires - Versements reçus sur augmentation de capital	2 050 000	--
-	11111	Capital souscrit - non appelé	-	750 000
-	11115	Capital souscrit - appelé, versé	-	250 000
-	1121	Prime d'émission $(180 \times 10\ 000)$ Souscription de 10 000 actions	-	1 800 000

Augmentation de capital par incorporation de réserves

=> Principes clés :

. L'incorporation de réserves au capital peut avoir pour objectif:

- de rendre l'autofinancement définitif : les réserves peuvent toujours être distribuées sur décision des associés en assemblée ordinaire (celle qui statue sur l'affectation du résultat), il est plus difficile de modifier le capital dans le sens d'une réduction;
- de mettre le montant du capital en harmonie avec l'importance des capitaux propres;

- de susciter un impact favorable auprès de futurs investisseurs (l'opération s'accompagne souvent d'une distribution gratuite de titres).

*L'opération est avant tout une restructuration des capitaux propres. Là aussi, le traitement comptable est simple. On débitera les comptes de réserves concernés par le crédit du compte " capital ".

* Le traitement financier peut emprunter deux voies : - soit l'augmentation du nominal des titres déjà en circulation, avec les contraintes signalées dans la fiche précédente,

- soit le maintien de la valeur nominale et l'attribution gratuite de nouveaux titres aux anciens associés (les réserves accumulées du sacrifice des associés, Im appartiennent: c'est la solution la plus courante dans les sociétés par actions, cas que nous envisagerons ici.

=> Méthode

A. Traitement financier

valeur globale de la société reste la même, mais, après ici, pas d'apports nouveaux: la l'opération, elle se répartit sur un plus grand nombre de titres.

On aura donc : $V(AP) < V(AV)$

L'ancien actionnaire désireux qui ne souhaite pas participer à l'opération pourra céder son droit préférentiel, intitulé ici " droit préférentiel d'attribution " (DA) :

$DA = V(AV) - V(AP)$

Le nouvel actionnaire désireux de recevoir une action gratuite, devra acquérir la quantité suivante de DA : $N(AV)/N(AN)$

avec $N(AV)$ = nombre de titres composant le capital avant augmentation et $N(AN)$ = nombre d'actions nouvelles émises pour être distribuée gratuitement.

Ce nombre d'actions nouvelles gratuites est ainsi obtenu :

Montant des réserves incorporées au capital

Valeur nominale du titre

B. Traitement comptable

Comptes susceptibles d'être débités (en fonction du choix des actionnaires) :

104 - Primes liées au capital social

105 - Ecart de réévaluation

106 - Réserves

110 - Report à nouveau

120 - Résultat de l'exercice (bénéfice)

Compte **crédité** : **101 - Capital**

=> Compléments

- La réserve légale peut être incorporée au capital (cela renforce d'autant le gage des créanciers).
- En présence d'un report à nouveau ancien débiteur, on doit conserver au bilan un montant au moins équivalent de réserves.
- L'incorporation de réserves au capital ne modifie pas le montant global des capitaux propres mais alourdit le montant des dividendes futurs (quelle que soit la modalité choisie).
- La valeur du droit d'attribution calculée précédemment est une valeur "théorique": comme pour le droit préférentiel de souscription, le prix réel peut s'en éloigner en **fonction des conditions de l'offre et de la demande.**

=> Application

Au 1er décembre N la valeur réelle du titre SGS est de 550 DH (le capital est composé de 10 000 actions de 100 DH de valeur nominale). A cette date, l'assemblée générale de extraordinaire des actionnaires décide d'augmenter le capital par incorporation de réserves statutaires

Modalités de l'opération

- Montant incorporé: 4 000 000 DH
- Valeur nominale du titre inchangée
- Distribution de 40 000 actions gratuites.

1. Calculer la valeur du droit d'attribution.
2. Comptabiliser l'opération.

1. Droit d'attribution (DA)

$V(AV) = 550 \text{ DH} \Rightarrow$ valeur globale de la société avant augmentation : $550 \text{ DH} \times 10\,000 = 5\,500\,000 \text{ DH}$
 $V(AP) = 5\,500\,000 / (10\,000 + 40\,000) = 110 \text{ DH}$ DA = $550 - 110 = 440 \text{ DH}$.

2. Comptabilisation

Débit	Crédit	-	Crédit	Débit
1151	--	Réserves statutaires ou contractuelles	4 000 000	-
-	1111	Capital social	-	4 000 000
-	-	Création de 40 000 actions gratuites selon décision de l'AGE	-	-

Comptabilisation des charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance

Les charges constatées d'avance sont des charges enregistrées au cours de l'exercice mais qui correspondent à des achats ou des services dont la fourniture ou la prestation doit intervenir ultérieurement.

Les cas les plus fréquents de charges constatées d'avance sont :

- Les primes d'assurance payées d'avance
- Les contrats d'entretien payables d'avance
- Les loyers payés d'avance

Ainsi, l'entreprise dispose d'une créance en fin d'exercice, qu'elle doit constater dans ses comptes annuels.

Schéma de comptabilisation

A la clôture de l'exercice :

Le compte **3491 " charges constatées d'avance "** est débité du montant de la charge hors taxes.

Le compte de charges (**classe 6**) est crédité du montant hors taxe.

Cette écriture est contre-passée à la réouverture.

Exemples chiffrés

Exemple 1 :

Le 25 février (N), une entreprise a souscrit une prime d'assurance relative à la période allant du 1er mars (N) au 28 février (N+1), pour un montant de 12 000 DH.

A la date de clôture (31 décembre N), l'entreprise dispose donc d'une créance de 2 mois envers l'assureur. En d'autres termes, elle a payé deux mois qui correspondent à une prestation de service non encore effectuée. Le montant des charges constatées d'avance se calcule de la manière suivante:

$$12.000 / 12 \times 2 = 2\ 000 \text{ DH.}$$

		31 décembre (N)		
3491	6134	Primes d'assurances Charges constatées d'avance	1 200	1 200

		1er janvier (N+1)		
6134	3491	Primes d'assurances Charges constatées d'avance	1 200	1 200

Exemple 2 :

- Une entreprise loue un plateau de bureau 30 000 DH par trimestre. Le contrat de bail qui a été conclut le 1er août (N) prévoit le paiement de chaque trimestre d'avance, le 05 du mois. Le 1er versement (août N, septembre N, octobre N) a eu lieu le 05 août (N) et le second (novembre N, décembre N, janvier N+1) le 05 novembre (N).

- A la date du 31 décembre (N), il se trouve que l'entreprise a comptabilisé dans les charges de l'exercice N la quittance de loyer qui comprend le mois de janvier (N+1), payé d'avance.

- En vertu du principe de spécialisation des exercices, une écriture de régularisation devrait permettre le rattachement du loyer du mois de janvier (N+1) à son exercice de référence.

$$\text{Loyer de janvier} = 30\ 000 / 3 = 10\ 000 \text{ DH}$$

		31 décembre (N)		
3491	6131	Charges constatées d'avance Locations et charges locatives	10 000	10 000

Le 1er janvier (N+1), cette écriture est contre-passée :

		1er janvier (N+1)		
6131	3491	Locations et charges locatives Charges constatées d'avance	10 000	10 000

Comptabilisation des produits constatés d'avance

Les produits constatés d'avance sont des produits perçus ou comptabilisés au cours de l'exercice, avant que les biens ou prestations de service les justifiant aient été effectuées ou fournies. A ce titre, l'entreprise devra s'acquitter d'une dette en nature.

Les cas les plus fréquents de produits constatés d'avance sont :

- Les primes d'assurance perçues d'avance et comptabilisées en chiffre d'affaires par les compagnies
- Les loyers reçus d'avance
- Les acomptes encaissés auprès des clients avant même la livraison de la marchandise
- Les intérêts perçus d'avance par les banques

Ainsi, l'entreprise dispose d'une dette en fin d'exercice, qu'elle doit constater dans ses comptes annuels.

Schéma de comptabilisation

A la clôture de l'exercice :

Le compte 4491 " produits constatés d'avance " permet de rattacher à l'exercice les produits qui le concernent, et ceux-là seulement. Il est crédité en fin d'exercice du montant des produits hors taxes, par le débit des comptes de produits intéressés (**classe 7**).

Cette écriture est contre-passée à la réouverture.

Exemple chiffré :

Une entreprise a comptabilisé dans son chiffre d'affaires le 28 décembre (N) une facture représentant un acompte de 50% du prix de la marchandise qui ne sera livrée que le 06 janvier (N+1). Le montant de cette facture est de 25.000 DH HT, plus 5.000 DH de TVA.

-		31 décembre (N)	-	-
7111	4491	Ventes de marchandises Produits constatés d'avance	25 000	25 000

Le 1er janvier (N+1), cette écriture est contre-passée :

-		1er janvier (N+1)	-	-
7111		Produits constatés d'avance Ventes de marchandises	25 000	25 000

Comptabilisation de l'impôt sur les sociétés

L'impôt sur les sociétés est une charge pour les sociétés qui en sont redevables. Il est versé en plusieurs fois : quatre acomptes puis le solde de l'impôt.

1. Les acomptes

Quatre acomptes sont versés au cours de l'exercice. Ils sont à valoir sur le montant de l'impôt qui sera déterminé à l'issue des travaux d'inventaire.

1-1 Les dates des acomptes

Un acompte doit être payé à la fin de chaque trimestre. Ainsi, pour une société qui clôture le 31 décembre, les dates de paiement des acomptes sont les suivantes :

Le 31 mars, le 30 juin, le 30 septembre et le 31 décembre.

1-2 Le montant des acomptes

Chacun des quatre acomptes est égal à 25% de l'impôt sur les sociétés payé lors des exercices précédents.

1-3 L'enregistrement comptable du paiement des acomptes

Les acomptes constituent une créance sur l'Etat qui sera compensée avec la dette d'impôt. Ils sont enregistrés au débit du compte :

3453. Acomptes sur impôts sur les résultats

Exemple :

La société ALI a réalisé en (N-1) un bénéfice fiscal de 1.200.000 DH et payé un impôt sur les sociétés de 420.000 DH (= 35% x 1.200.000 DH). En (N), la société paie un acompte chaque trimestre dont le montant est égal à 105.000 DH (= 25% x 420.000 DH).

- Paiement du 1er acompte le 31 mars (N)

			Débit	Crédit
-				
3453	-	1er Acompte sur IS	105 000	-
-	5141	Banque	-	00

- Paiement du 2ème acompte le 30 juin (N)

			Débit	Crédit
-	-	-		
3453	-	2ème Acompte sur IS	105 000	-
-	5141	Banque	-	00

- Paiement du 3ème acompte le 30 septembre (N)

			Débit	Crédit
-	-	-		
3453	-	3ème Acompte sur IS	105 000	-
-	5141	Banque	-	00

- Paiement du 4ème acompte le 31 décembre (N)

			Débit	Crédit
-	-	-		
3453	-	4ème Acompte sur IS	105 000	-
-	5141	Banque	-	00

2. La charge d'impôt

2.1 Comment calculer l'impôt

L'impôt sur les sociétés est calculé sur un résultat fiscal qui est déterminé à la clôture de l'exercice, d'après des règles propres à la fiscalité. En pratique, un tableau de passage du résultat comptable au résultat fiscal permet de retraiter le résultat comptable, conformément aux exigences fiscales.

Le taux normal d'imposition est fixé à 35%. Il constitue lui-même une charge comptable de l'exercice au cours duquel il est calculé. La charge d'impôt n'est pas déductible fiscalement.

2.2 Comment comptabiliser l'impôt ?

L'impôt constitue une dette envers l'Etat. Il est comptabilisé au crédit du compte :

4453. Etat, impôts sur les résultats

Par la contrepartie du compte de charge :

6701. Impôts sur les bénéfices

Exemple (suite):

			Débit	Crédit
6701	4453	-		
		Impôts sur les bénéfices Etat, impôts sur les résultats	525 000	525 000

2.3 Comment régler l'impôt ?

A l'arrêté des comptes, les comptes 3453 et 4453 présentent les contenus suivants :

3453. Etat, acomptes sur IS	4453. Etat, IS
Les 4 acomptes payés au cours de l'exercice	L'impôt calculé en fin d'exercice

Deux cas se présentent :

- 1er cas :

L'impôt calculé est supérieur aux acomptes payés et à la cotisation minimale due (0,5% du chiffre d'affaires hors taxes) :

la sociétés doit verser la différence au trésor avant le 31 mars (N+1). C'est le cas de notre exemple :

Exemple (suite):

Après avoir constaté la charge d'impôt, la société ALI paie l'IS en deux temps (avant le 31 mars N+1):

- elle solde les acomptes déjà payés :

			Débit	Crédit
4453	3453	Etat, impôts sur les résultats Etat, acomptes sur IS	420 000 -	420 000

- et règle le reliquat :

			Débit	Crédit
4453	5141	Etat, impôts sur les résultats Banque	105 000	105 000

- 2ème cas :

L'impôt calculé est inférieur aux acomptes payés, mais supérieur à la cotisation minimale due (0,5% du chiffre d'affaires hors taxes). En d'autres termes, la société a avancé trop d'argent à l'Etat. Elle a le droit de déduire l'excédent versé des 4 acomptes dus au titre de l'exercice (N+1). Au cas où les 4 acomptes ne suffisent pas à épuiser le trop payé d'IS, la société doit demander le remboursement du reliquat au trésor. Elle n'est pas autorisée à imputer le montant restant sur les acomptes de l'année (N+2).

N.B : Dans le cas où l'impôt dû est inférieur à la cotisation minimale due (0,5% du chiffre d'affaires hors taxes), il y a lieu de comparer les acomptes payés à la cotisation minimale due au titre de l'impôt sur les sociétés.

Le transfert du siège social d'une société anonyme

1- La notion de siège social

Le siège social d'une société anonyme est le lieu unique désigné par les statuts où fonctionnent les principaux organes de direction. Sauf dispositions légales contraires, le siège social d'une société constitue le lieu de son domicile légal (article 522 du CPC).

Pour l'exécution de certains actes ou pour l'accomplissement des faits et obligations qui en résultent, il peut être fait élection d'un domicile spécial; ce domicile prévaut alors sur le domicile légal (article 524 du CPC).

Les actions mettant en jeu des sociétés sont portées devant le tribunal dont relève le siège social (article 28 du CPC). Il est donc important de préciser clairement cette notion.

Par ailleurs, le fait qu'une société anonyme dispose d'un ou plusieurs lieux d'exploitation, distincts du siège social est sans réelle conséquence, dès lors que les tiers peuvent se prévaloir du siège statutaire mentionné dans les statuts.

Toutefois, le siège statutaire n'est pas opposable aux tiers lorsque le siège réel est situé en un autre lieu (article 5 de la loi n°17-95). Dans ce cas de figure, les tiers peuvent, s'ils y ont intérêt et si le siège social est fictif, prouver que le siège social indiqué dans les statuts est fictif, afin de se prévaloir de la localisation de l'activité dans un autre endroit.

Il importe de noter que la détermination du siège social entraîne des conséquences importantes. Il permet de déterminer notamment :

- la loi applicable
- les tribunaux compétents
- le lieu où doivent être accomplies les formalités légales de publicité

Ce lieu peut être transféré en tout lieu, sans restriction. La présente étude a pour objet de préciser les dispositions légales relatives au transfert du siège social et la procédure applicable.

2- La décision de transférer le siège social d'une société anonyme

1er cas: Le transfert a lieu dans la même préfecture ou province

Dans ce cas, la loi 17-95 prévoit que le déplacement du siège social, peut être décidé par le conseil d'administration ou le conseil de surveillance, sous réserve de ratification de cette décision par la prochaine assemblée générale extraordinaire (Art 71 et 105).

2ème cas: Le transfert a lieu dans une autre préfecture ou province

Dans ce cas, seule l'assemblée générale extraordinaire des actionnaires a le droit de prendre cette décision.

Pour chacun des cas exposés ci-dessus, il existe une procédure applicable.

3- Formalités à entreprendre

1er cas: procédure simplifiée :

Lorsque le transfert du siège social a lieu **dans la même préfecture ou province**, la procédure à mettre en œuvre est relativement simplifiée. Elle comprend:

- la convocation des membres du conseil d'administration (ou conseil de surveillance)
- la réunion du conseil d'administration (ou conseil de surveillance) qui décide de transférer le siège social dans la même préfecture ou province, sous réserve de la ratification de la prochaine assemblée générale extraordinaire
- l'établissement par le conseil d'administration d'un procès-verbal qui prévoit de modifier dans les statuts, l'article concernant le siège social
- le dépôt du procès-verbal au greffe du tribunal de commerce
- la publicité par insertion d'un avis dans un journal d'annonces légales et au B.O.

Cette procédure ne supprime pas l'obligation de la réunion de l'assemblée générale extraordinaire qui ratifiera le transfert et qui constitue une **condition sine qua non** de la validité d'un tel transfert. .

2ème cas: procédure normale :

Cette procédure concerne :

- le transfert du siège social **dans une autre préfecture ou province**
- **ou la ratification du** transfert du siège social **dans la même préfecture ou province décidée par le conseil de'administration ou conseil de surveillance.**

Elle suppose le cheminement suivant qui est celui de toute décision nécessitant la convocation d'une assemblée générale extraordinaire :

1- la convocation des membres du conseil d'administration ou du directoire

2- la réunion du conseil d'administration (ou directoire) qui propose le transfert du siège social

N.B: dans le cas de la SA à directoire et à conseil de surveillance, il est nécessaire de convoquer les membres du conseil de surveillance qui formule ses observations sur le rapport du directoire et convoque les actionnaires à l'assemblée

3- la convocation des actionnaires par le conseil d'administration ou le conseil de surveillance à l'assemblée générale extraordinaire au moins 15 jours à l'avance

4- la tenue de l'assemblée générale extraordinaire pour, soit ratifier la décision du transfert prise par les administrateurs ou membres, soit décider du transfert à la majorité **des deux tiers des voix**

- la publicité du transfert de siège social

- le dépôt au Greffe du Tribunal de Commerce du lieu de départ et du lieu d'arrivée, de deux originaux de la délibération de l'assemblée qui a décidé ou ratifié l'opération. Le cas échéant, deux originaux de la décision du conseil d'administration (ou du directoire), qui a décidé l'opération sont également déposés.

- l'insertion d'un avis dans un journal d'annonces légales.

- l'inscription modificative au R.C du lieu du siège social de départ et inscription au R.C. du lieu du siège social d'arrivée.

N.B: Il faut également informer l'administration fiscale et la sécurité sociale (CNSS) du transfert du siège social, par courrier recommandé avec accusé de réception.

Régime fiscal des allocations spéciales, remboursements forfaitaires de frais et autres rémunérations allouées aux membres du conseil d'administration (ou du directoire) :

La loi de finances pour l'année 2001 a réaménagé le régime fiscal applicable aux rémunérations susvisées attribuées aux administrateurs personnes physiques ou morales. Le présent sujet synthétise le mode d'imposition desdites rémunérations.

1- Rémunérations allouées aux administrateurs personnes physiques :

En vertu de la loi de finances, désormais ces rémunérations relèvent de la catégorie des revenus salariaux et ne peuvent plus être considérées totalement ou pour partie comme des revenus de capitaux mobiliers. En conséquence, l'impôt qui leur est applicable dépend du statut du bénéficiaire concerné; à cet égard :

- lorsque l'administrateur est lié par ailleurs, à la société par un contrat de travail, les allocations spéciales et assimilées versées à cette personne, sont passibles de l'IGR par voie de retenue à la source selon les taux progressifs du barème de l'IGR, en étant ajoutées aux autres rémunérations salariales dudit administrateur.

- lorsque l'administrateur n'est pas lié à la société par un contrat de travail : les allocations spéciales et assimilées qui lui sont versées sont passibles de l'IGR par voie de retenue à la source au taux de 30% non libératoire. Il incombe à ce titre à l'administrateur considéré de déclarer le montant brut des rémunérations perçues dans sa déclaration du revenu global en bénéficiant de la déduction de la retenue effectuée par la société distributrice.

NB : Les rémunérations versées aux personnes morales soumises à l'IGR et n'ayant pas opté pour l'IS, sont intégrées dans les produits accessoires de ces personnes et sont imposables selon les taux progressifs du barème de l'IGR applicable au résultat fiscal.

2. Rémunérations allouées aux administrateurs personnes morales soumises à l'IS :

Ces administrateurs ont l'obligation de désigner leur représentant, personne physique, au sein du conseil d'administration de la société considérée. Ce représentant a le statut d'un simple mandataire sans être bénéficiaire direct des allocations spéciales et assimilées versées à la société qu'il représente. Suite aux dispositions introduites par la loi de finances, les rémunérations versées à l'administrateur personne morale, ne font plus désormais l'objet de retenue à la source au taux de 10%. En effet, lesdites rémunérations font partie des produits accessoires imposables à l'IS au taux de droit commun.

La récapitulation des divers modes d'imposition susvisés peut être présentée comme suit :

Personnes relevant de l'IGR :

-	Administrateur salarié	Administrateur non salarié
Personnes physiques		30% non libératoire
Personnes morales	Taux progressifs du barème	

Personnes morales relevant de l'IS : Rémunérations intégrées dans les produits accessoires et soumises à l'impôt au taux de droit commun (35% ou 39,6% selon le cas).

Régime fiscal des primes de bilan et gratifications similaires de fin d'année

Lors de l'arrêté de leur bilan, les entreprises procèdent le plus souvent à la provision des primes de bilan et des gratifications similaires (telle que la participation sur le résultat). Ces rémunérations ne sont attribuées au personnel bénéficiaire considéré que durant l'exercice qui suit la date de leur provision. Le régime fiscal applicable à ces gratifications ponctuelles en matière d'impôt général sur les salaires et d'impôt sur le résultat est synthétisé comme suit.

- Régime en matière d'impôt général sur les salaires :

Selon les règles fiscales de base, l'impôt général sur le revenu doit être prélevé sur les rémunérations allouées au personnel dès leur constatation : c'est à dire dès qu'elles sont échues. Toutefois, selon la doctrine administrative, il est admis par dérogation à ce principe de base, à ce que les primes de bilan et les gratifications similaires ne donnent lieu au précompte de l'impôt qu'à la date du paiement effectif des rémunérations considérées et ce aux taux du barème en vigueur à cette date. A cet égard, ces rémunérations constituent des " salaires " de l'exercice de leur paiement.

En conséquence, à la date de provision des primes de bilan et des gratifications similaires, aucune retenue de l'impôt ne doit être effectuée même lorsque ces rémunérations sont individualisées. L'impôt sera établi et retenu à la source lors de la mise en paiement effectif desdites primes.

- Régime en matière d'impôt sur le résultat :

A l'instar du régime dérogatoire en matière d'IGR sur salaires évoqué ci-dessus, l'entreprise bénéficie de la déduction fiscale de la base imposable des provisions de primes de bilan et des gratifications similaires bien qu'elles n'aient pas donné lieu à la retenue à la source de l'IGR entre les mains des bénéficiaires concernés. Les provisions doivent remplir les conditions requises en cette matière ; en l'occurrence elles doivent être évaluées avec une approximation suffisante.

A cet égard, les provisions de primes de bilan et de gratifications similaires remplissant les conditions précitées, ne devraient faire l'objet d'aucune réintégration fiscale au titre de l'exercice de leur constitution. Ces provisions devraient être reprises en produits durant l'exercice qui suit celui de leur constitution en face de la constatation en charges du montant effectif des primes et gratifications mises en paiement.

Cas d'application : l'entreprise ABC a provisionné fin 2000 des primes de bilan pour un montant de 300.000 DH. La liste des personnes bénéficiaires a été arrêtée à cette date. En juin 2001, l'entreprise a payé un montant effectif de prime de 250.000 DH. L'entreprise s'interroge sur le régime fiscal de cette provision de rémunérations de personnel.

Régime fiscal applicable :

Année	Régime en matière d'IS ou d'IGR	Régime en matière d'IGR sur salaires
2000	La provision de 300.000 DH est déductible de la base imposable	Aucune retenue à la source ne devra être effectuée par l'entreprise
2001	La provision doit être reprise en totalité (300.000 DH) en produits en face du montant de la charge pour 250.000 DH	L'IGR sera retenu au taux du barème en vigueur en juin 2001 entre les mains de chaque bénéficiaire de la prime