

Université Mohammed V AGDAL RABAT
**Faculté des sciences juridiques,
économiques et sociales**

LES FRAIS DE CONSTITUTION

Comptabilité des
sociétés et des
groupes

Plan

Première partie: Définition et classification des sociétés commerciales

1. Les sociétés de personnes
2. Les sociétés de capitaux

Deuxième partie: Les frais engendrés par les différentes étapes de la constitution

1. La démarche commune
2. La démarche normale
3. La démarche adoptée par les centres régionaux d'investissement

Troisième partie : Etude de cas

Annexes

Bibliographie

I. DEFINITION ET CLASSIFICATION DES SOCIETES COMMERCIALES:

Le droit des sociétés marocain se rapproche de celui mis en vigueur en France. Les évolutions en cours tendent vers une plus grande transparence, une plus grande protection des actionnaires minoritaires et une pénalisation plus large du droit des affaires, accentuant cette proximité. Ce droit a pleinement profité de la dynamique structurelle des réformes engagées par le Maroc depuis le début des années 90. Trois textes en particulier régissent la matière au Maroc: Le code de commerce, la loi n°17-95 sur les sociétés anonymes et la loi n° 5-95 relative aux autres formes sociales.

Nous examinerons dans cette partie les éléments de fonds et de forme, principalement au niveau de la constitution des différentes formes juridiques des sociétés au Maroc.

1. LES SOCIETES DE PERSONNES

- **La société en non collectif**

La société en non collectif est une société dont les associés ont tous la qualité de commerçants et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales, dans ce genre de société il n'y a pas de limite au montant du capital.

Les créanciers de la société ne peuvent poursuivre le paiement des dettes sociales contre un associé qu'après avoir vraiment mis en demeure la société par acte extrajudiciaire. La mise en demeure sera considérée comme vaine, si dans

les huit jours qui le suivent, la société n'a pas payé ses dettes ou constitué des garanties. Ce délai peut être prolongé par ordonnance du président du tribunal, statuant en référé, une seule fois et pour la même durée (article 3 de la loi 5-96).

Tous les associés sont gérants, sauf stipulation contraire des statuts qui peuvent désigner un ou plusieurs gérants, associés ou non, ou en prévoir la désignation par un acte ultérieur.

Si une personne morale est gérante, ses dirigeants sont soumis aux mêmes conditions et obligations et encourent les mêmes responsabilités civiles et pénales que s'ils étaient gérants en leur nom propre, sans préjudice de la responsabilité solidaire de la personne morale qu'ils dirigent (article 7 de la loi 5-96).

Les statuts doivent, à peine de nullité de la société, être datés (article 5 de la loi 5-96) et indiquent:

- Les prénoms, nom, domicile de chacun des associés ou, s'il s'agit d'une personne morale, ses dénomination, forme et siège;
- La constitution en forme de société en non collectif;
- L'objet de la société;
- La dénomination sociale;
- Le siège social;
- Le montant du capital social
- L'apport de chaque associé et, s'il s'agit d'un apport en nature l'évaluation qui lui a été donnée;
- Le nombre et la valeur des parts attribuées à chaque associé;
- La durée pour laquelle la société a été constituée;
- Les prénoms, nom domicile des sociétés ou des tiers pouvant engager la société, le cas échéant;
- Le greffe du tribunal où les statuts seront déposés;
- La signature de tous les associés.

Dans les rapports entre associés, et en l'absence de la détermination de ses pouvoirs par les statuts, le gérant peut faire tout acte de gestion dans l'intérêt de la société. En cas de pluralité des gérants, ceux-ci détiennent séparément les pouvoirs prévus à l'alinéa précédent, sauf le droit pour chacun de s'opposer à toute opération avant qu'elle ne soit conclue.

Toute convention intervenant entre une société en non collectif et l'un de ses gérants doit être soumise à l'autorisation préalable des associés. IL est interdit au gérant d'exercer toute activité similaire à celle de la société, à moins qu'il ne soit autorisé par les associés (article 7 de la loi 5-96).

Dans les rapports avec les tiers, le gérant engage la société par les actes entrants dans l'objet social. En cas de pluralité des gérants, ceux-ci détiennent séparément les pouvoirs prévus à l'alinéa précédent. L'opposition formée par un gérant aux actes d'un autre gérant est sans effet à l'égard des tiers, à moins qu'il ne soit établi qu'ils en ont eu connaissance. Les gérants sont responsables individuellement ou solidairement vis-à-vis des actes accomplis, contrairement à la loi ou aux statuts de la société (article 8 de la loi 5-96).

- **La société en commandite simple**

La société en commandite simple est constituée d'associé commandités et d'associés commanditaires. Les associés commandités ont le statut des associés en nom collectif. Les associés commanditaires répondent des dettes sociales seulement à concurrence du montant de leur apport. Celui-ci ne peut être un apport en industrie (article 20 de la loi 5-96).

La société en commandite simple est désignée par une dénomination sociale à laquelle peut être incorporé le nom d'un ou plusieurs associés commandités et

qui doit être précédée ou suivie immédiatement de la mention société en commandite simple (article 22 de la loi 5-96).

Outre les indications mentionnées à l'article 5 de la SNC, les statuts de la société doivent contenir :

- la part du montant ou de la valeur des apports de chaque associé commandité ou commanditaire dans le capital social ;
- la part globale des associés commandités et la part de chaque associé commanditaire dans la répartition des bénéfices et dans le boni de liquidation (article 23 de la loi 5-96).

Les décisions sont prises dans les conditions fixées par les statuts. Toutefois, la réunion d'une assemblée de tous les associés est de droit, si elle est demandée soit par un commandité, soit par le quart en nombre et en capital des commanditaires (article 24 de la loi 5-96).

L'associé commanditaire ne peut faire aucun acte de gestion engageant la société vis-à-vis des tiers, même en vertu d'une procuration. En cas de contravention à la prohibition prévue par l'alinéa précédent, l'associé commanditaire est tenu solidairement avec les associés commandités, des dettes et engagements de la société qui résultent des actes prohibés. Suivant le nombre ou l'importance de ceux-ci, il peut être déclaré solidairement obligé pour tous les engagements de la société ou pour quelques uns seulement (article 25 de la loi 5-96).

- **La société en participation**

La société en participation n'existe que dans les rapports entre associés et n'est pas destinée à être connue des tiers. Elle n'a pas la personnalité morale. Elle

n'est soumise ni à l'immatriculation, ni à aucune formalité de publicité et son existence peut être prouvée par tous les moyens (article 88 de loi 5-96).

Les associés conviennent librement de l'objet social, de leurs droits et obligations respectifs et des conditions de fonctionnement de la société, sous réserve des dispositions impératives contenues notamment dans les articles 982, 985, 986, 988 et 1003 du dahir susvisé formant code des obligations et contrats. A moins qu'il n'en soit stipulé autrement, leurs rapports sont régis, si la société a un caractère commercial, par les dispositions applicables aux sociétés en nom collectif. A l'égard des tiers, chaque associé contracte en son nom personnel. Il est seul engagé même dans le cas où il révèle le nom des autres associés sans leur accord. Toutefois, si les participants agissent ostensiblement en qualité d'associés, ils sont tenus à l'égard des tiers comme des associés en nom collectif (article 89 de la loi 5-96).

2. LES SOCIÉTÉS DE CAPITAL

- **La société anonyme**

L'article premier de la loi N° 17-95 relative aux sociétés anonymes stipule que la société anonyme est une société commerciale à raison de sa forme et quel que soit son objet. Elle doit comporter un nombre suffisant d'actionnaires lui permettant d'accomplir son objet et d'assurer sa gestion et son contrôle, sans que ce nombre soit inférieur à cinq.

Le capital social d'une société anonyme ne peut être inférieur à trois millions de dirhams si la société fait publiquement appel à l'épargne et à trois cent mille dirhams dans le cas contraire, le montant nominal de l'action ne peut être inférieur à 100 DH (article 6 de la loi 17-95).

Est réputée faire publiquement appel à l'épargne toute sociétés qui compte plus de 100 actionnaires ; ou toute société dont les titres sont inscrits à la côte de la bourse des valeurs, à dater de cette inscription, ou bien toute société , qui pour le placement des titres qu'elle émet a recours, soit à des sociétés de bourse, à des banques ou à des établissements financiers, soit au démarchage ou à des procédés de publicité quelconques (article 9 de la loi 17-95).

Le capital doit être intégralement souscrit. A défaut, la société ne peut être constituée. Les actions représentatives d'apports en numéraire doivent être libérées lors de la souscription du quart au moins de leur valeur nominale. La libération du surplus intervient en une ou plusieurs fois sur décision du conseil d'administration ou du directoire dans un délai qui ne peut excéder trois ans à compter de l'immatriculation de la société au registre du commerce, alors que les actions représentatives d'apports en nature doivent être libérées intégralement lors de leur émission (article 21 de la loi 17-95).

Les fonds provenant des souscriptions en numéraire sont déposés au nom de la société en formation, dans un compte bancaire bloqué, avec la liste des souscripteurs et l'indication des sommes versées par chacun d'eux ce dépôt doit être fait dans un délai de huit jours à compter de la réception des fonds (article 22 de la loi 17-95).

Les statuts de la société anonyme doivent être établis par écrit. S'ils sont établis par acte sous seing privé, il en est adressé autant d'originaux qu'il est nécessaire pour le dépôt d'un exemplaire au siège social et l'exécution des diverses formalités requises (article 12 de la loi 17-95).

Les statuts de la société anonyme doivent contenir les mentions suivantes :

- la forme de la société

- la durée qui ne peut excéder 99ans;
- la dénomination ;
- le siège social;
- l'objet et le montant du capital;
- le nombre d'actions émises et leur valeur nominale, en distinguant, le cas échéant, les différentes catégories d'actions créées;
- La forme, soit exclusivement nominative, soit nominative ou au porteur, des actions;
- En cas de restriction à la libre négociation ou cession des actions, les conditions particulières auxquelles est soumis l'agrément des cessionnaires;
- L'identité des apporteurs en nature, l'évaluation de l'apport effectué par chacun d'eux et le nombre d'action remises en contrepartie de l'apport;
- L'identité des bénéficiaires d'avantages particuliers et la nature de ceux-ci;
- Les clauses relatives à la composition, au fonctionnement et aux pouvoirs des organes de la société;
- Les dispositions relatives à la répartition des bénéfices, à la constitution de réserves et à la répartition du boni de liquidation.

Si les statuts ne contiennent pas toutes les énonciations exigées par la loi et les règlements ou si une formalité prescrite par ceux-ci pour la constitution de la société a été omise ou irrégulièrement accomplie, tout intéressé est recevable à demander en justice que soit ordonnée sous astreinte la régularisation de la constitution. Le ministère public peut agir aux mêmes fins. Cette action se prescrit par trois ans à compter de l'immatriculation de la société au registre du commerce (article 12 de la loi 17-95).

Les statuts sont signés par les actionnaires soit en personne, soit par mandataire justifiant d'un pouvoir spécial (article 18 de la loi 17-95)

Si la société fait publiquement appel à l'épargne, les statuts signés des fondateurs sont déposés au greffe du tribunal dans le ressort duquel se trouve le siège de la société en formation ou à l'étude d'un notaire.

Le bulletin de souscription d'actions doit mentionner expressément que les statuts peuvent être consultés au dit greffe ou étude avec droit d'en prendre copie aux frais du demandeur (article 19 de la loi 17-95).

La société anonyme jouit de la personnalité morale à dater de son immatriculation au registre du commerce (article 7 de la loi 17-95).

Jusqu'à l'immatriculation, les rapports entre les actionnaires sont régis par le contrat de société et par les principes généraux du droit applicable aux obligations et contrats (article 8 de la loi 17-95).

Après immatriculation au registre du commerce, la constitution de la société fait l'objet d'une publicité au « Bulletin officiel » et dans un journal d'annonce légale, dans un délai ne dépassant pas les trente jours. Ladite publicité doit indiquer le numéro d'immatriculation au registre du commerce (article 33 de la loi 17-95).

La SA marocaine peut être gérée par un conseil d'administration ou par un directoire et un conseil de surveillance.

La SA avec conseil d'administration (articles 39 à 76 de la loi 17-95) :

Le conseil d'administration doit comporter entre 3 et 12 administrateurs personnes morales ou physiques (15 quand la société est cotée en bourse). Il est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir au nom de la société, sous réserve des pouvoirs attribués par la loi aux assemblées d'actionnaires. La direction générale de la société et sa représentation à l'égard des tiers sont assumées par

le président du conseil d'administration. Ses actes, en revanche, n'engagent pas la société en cas de dépassement de l'objet social, à l'égard des tiers de mauvaise foi.

Un salarié peut être administrateur. Cependant, le conseil d'administration ne peut être composé de plus d'un tiers d'administrateurs salariés. Le conseil d'administration ne délibère valablement que si la moitié des administrateurs sont effectivement présents.

La SA avec directoire et conseil de surveillance (articles 77 à 105 de la loi 17-95) :

Les membres du directoire, exclusivement des personnes physiques (5 au maximum ou 7 si la société est cotée) peuvent être choisis en dehors des actionnaires et même parmi les salariés et sont nommés par le conseil de surveillance (composé de 3 à 12, voire jusqu'à 15 membres si la société est cotée). Dans les SA dont le capital est inférieur à 1,5 millions de dirhams, les fonctions attribuées au directoire peuvent être exercées par une seule personne ayant le titre de directeur général.

Les membres du conseil de surveillance, tous choisis parmi les associés personnes physiques ou morales, sont nommés en assemblée générale ordinaire. Leur mandat ne peut excéder 6 ans.

Le directoire exerce la gestion de la société sous le contrôle du conseil de surveillance. Il est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toutes circonstances au nom de la société, sous réserve des pouvoirs attribués par la loi aux assemblées et au conseil de surveillance. En outre, le conseil de surveillance détermine les grandes orientations de la politique suivie par la société.

- **La société à responsabilité limitée**

La société à responsabilité limitée est constituée par une ou plusieurs personnes qui ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports.

Les sociétés de banque, de crédit, d'investissement, d'assurance, de capitalisation et d'épargne ne peuvent adopter la forme de société à responsabilité limitée. Lorsque la société, ne comporte qu'une seule personne, celle-ci est dénommée associé unique. L'associé unique exerce les pouvoirs dévolus à l'assemblée des associés par les dispositions du présent titre (article 4 de la loi 5-96).

La société est désignée par une dénomination sociale, à laquelle peut être incorporé le nom d'un ou plusieurs associés, et qui doit être précédée ou suivie immédiatement de la mention société à responsabilité limitée ou des initiales SARL ou société à responsabilité limitée d'associé unique (article 45 de la loi 5-96).

Le capital minimum est de 10.000 dirhams et doit être déposé obligatoirement sur un compte bancaire bloqué (article 46 de la loi 5-96), au moins pour le quart (Article 51 de la loi n° 21-05).

Le nombre des associés d'une société à responsabilité limitée ne peut être supérieur à cinquante. Si la société vient à comprendre plus de cinquante associés, elle doit, dans le délai, de deux ans, être transformée en société anonyme. A défaut, elle est dissoute, à moins que, pendant ledit délai, le nombre des associés n'atteigne le nombre autorisé légalement (article 47 de la loi 5-96).

Tous les associés doivent intervenir à l'acte constitutif de la société, en personne ou par mandataire justifiant d'un pouvoir spécial.

Les statuts de la SARL d'après l'article 50 de la loi 5-96, doivent à peine de nullité de la société, être datés et indiquer :

- le prénom, nom, domicile ou, le cas échéant, s'il s'agit de personne morale. Ainsi que la dénomination, la forme et le siège de chacun des associés;
- la constitution en forme de S.A.R.L;
- l'objet social;
- la dénomination sociale;
- le siège social ;
- le montant du capital social;
- l'apport de chaque associé et, s'il s'agit d'un apport en nature, l'évaluation qui lui a été donnée ;
- la répartition des parts entre les associés et leur libération intégrale ;
- la durée pour laquelle la société a été constituée ;
- les prénoms, nom, domicile des associés ou des tiers pouvant engager la société, le cas échéant;
- le greffe du tribunal où les statuts seront déposés;
- la signature de tous les associés.

Les parts sociales ne peuvent pas représenter des apports en industrie. Toutefois, lorsque l'objet de la société porte sur l'exploitation d'un fonds de commerce ou d'une entreprise artisanale, apportés à la société ou créés par elle à partir d'éléments corporels ou incorporels qui lui sont apportés en nature, l'apporteur en nature peut apporter son industrie lorsque son activité principale est liée à la réalisation de l'objet social. La quote-part de l'apporteur en industrie dans sa contribution aux pertes est déterminée par les statuts sans qu'elle puisse être supérieure à celle de l'associé qui a le moins apporté. Les statuts déterminent les modalités selon lesquelles ces parts sociales sont souscrites. Les parts sociales doivent être souscrites en totalité par les associés et intégralement libérées.

Les fonds provenant de la libération des parts sociales sont déposés dans les huit jours de leur réception, par les personnes qui les ont reçus, dans un compte bancaire bloqué (article 51 de la loi 5-96).

Les parts sociales sont librement transmissibles par voie de succession et librement cessibles entre conjoints, parents et alliés jusqu'au deuxième degré inclusivement.

Toutefois, les statuts peuvent stipuler qu'une des personnes susvisées ou l'héritier ne peuvent devenir associés qu'après avoir été agréés dans les conditions qu'ils prévoient (article 56 de la loi 5-96).

La société à responsabilité limitée est gérée par une ou plusieurs personnes physiques. Les gérants peuvent être choisis en dehors des associés. Ils sont nommés et la durée de leur mandat est fixée par les associés dans les statuts ou par un acte postérieur. En l'absence de dispositions statutaires, le gérant, associé ou non, est nommé pour une durée de 3 ans (article 62 de loi 5-96).

Dans les rapports entre associés, les pouvoirs des gérants sont déterminés par les statuts, et dans le silence de ceux-ci, chaque associé peut effectuer tout acte de gestion dans l'intérêt de la société.

Dans les rapports avec les tiers, le gérant est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société, sous réserve des pouvoirs que la loi attribue expressément aux associés.

La société est engagée même par les actes du gérant qui ne relèvent pas de l'objet social, à moins qu'elle ne prouve que le tiers savait que l'acte dépassait cet objet ou qu'il ne pouvait l'ignorer, compte tenu des circonstances, étant exclu que la seule publication des statuts suffise à constituer cette preuve (article 63 de la loi 5-96).

La loi 5-96 régit également d'autres formes de sociétés comme : la société anonyme, la société en commandite simple et par action, et la société en nom collectif. Ces formes de sociétés sont peu utilisées dans la pratique sauf pour des montages complexes ou pour l'ingénierie patrimoniale.

- **La société en commandite par action**

La société en commandite par actions, dont le capital est divisé en actions, est constituée entre un ou plusieurs commandités, qui ont la qualité de commerçant et répondent indéfiniment et solidairement des dettes sociales, et des commanditaires, qui ont la qualité d'actionnaires et ne supportent les pertes qu'à concurrence de leurs apports. Le nombre des associés commanditaires ne peut être inférieur à trois.

Les règles concernant les sociétés en commandite simple et les dispositions de la loi n° 17-95 relative aux sociétés anonymes, à l'exception de celles qui concernent leur administration et leur direction, sont applicables aux sociétés en commandite par actions.

La société en commandite par actions est désignée par une dénomination où le nom d'un ou de plusieurs associés commandités peut être incorporé et doit être précédée ou suivie immédiatement de la mention société en commandite par actions (article 31 de loi 5-96).

Le ou les premiers gérants sont désignés par les statuts. Ils accomplissent les formalités de constitution dont sont chargés les fondateurs de sociétés anonyme (article 32 de la loi 5-96).

Au cours de l'existence de la société, sauf clause contraire des statuts, le ou les gérants sont désignés par l'assemblée générale ordinaire des actionnaires avec l'accord de tous les associés commandités.

Le gérant, associé ou non, est révoqué dans les conditions prévues par les statuts. En outre, le gérant est révocable par le tribunal pour cause légitime, à la demande de tout associé ou de la société. Toute clause contraire est réputée non écrite (article 32 de la loi 5-96).

Le gérant est investi des pouvoirs les plus étendus pour agir en toute circonstance au nom de la société, sous réserve des dispositions des deux derniers alinéas de l'article 7 de la présente loi 5-96.

Dans les rapports avec les tiers, la société est engagée même par les actes du gérant qui ne relèvent pas de l'objet social, à moins qu'elle ne prouve que le tiers savait que l'acte dépassait cet objet ou qu'il ne pouvait l'ignorer compte tenu des circonstances, étant exclu que la seule publication des statuts suffise à constituer cette preuve (article 35 de la loi 5-96).

II. LES FRAIS DES DIFFERENTES ETAPES DE LA CONSTITUTION: ASPECT JURIDIQUE ET DEMARCHE ADMINISTRATIVE

1. LA DEMARCHE COMMUNE:

a) Le certificat négatif:

Le certificat négatif est une attestation fournie dans **un délai de 48 heures**¹ par les délégations du ministère de commerce et de l'industrie. est un document par lequel le service central du registre du commerce atteste qu'aucune autre entreprise, au Maroc, ne porte le même nom commercial ou l'enseigne que celui choisi par le demandeur pour sa société.

¹ Site Web : www.ccirabat.ma

Parmi les pièces exigés pour l'inscription à l'impôt des patentes il y'a le certificat négatif. Pour cela, l'intéressé doit remplir un formulaire² délivré par le registre central du commerce contenant les informations suivantes :

- la qualité du déposant
- les cinq dénominations choisies par ordre de préférence
- la nature de l'activité qui sera exercé
- l'adresse commerciale
- la forme juridique de l'entreprise une copie de la CIN ou une copie de la carte d'étranger
- la carte d'immatriculation pour les étrangers résidants.

Cette formalité est obligatoire pour toutes les sociétés **sauf pour les entreprises individuelles** qui n'optent pas pour une enseigne. Elle se matérialise par la présentation d'une demande de certificat négatif auprès du registre centrale du commerce ou auprès de la délégation du ministère du commerce et de l'industrie du ressort duquel dépend l'entreprise.

Les frais engagés par cette procédure **sont de 170 DH incluant les frais de timbre et de recherche** et sont obligatoires pour toutes les sociétés quelle que soit leur forme juridique.

b) Le certificat de dépôt

Le législateur ne prévoit aucune exigence de capital minimum pour les sociétés de personne (SNC, SCS, SP). Par contre, **les sociétés de capitaux (SA et SCA), et la société à responsabilité limitée doivent obligatoirement établir les bulletins de souscription et avoir un certificat de dépôt.**

Selon l'article 22 de loi n°17-95 relative à la SA, les fonds provenant des souscriptions en numéraire sont déposés au nom de la société en formation, d'au moins le quart³, dans un compte bancaire bloqué. Le dépôt est effectué en

² Annexe 1: demande de certificat négatif

³ Article 21 de la loi 17-95 relative à la SA

donnant la liste des souscripteurs et l'indication des sommes versés par chacun d'eux et ce dans **un délai de huit jours à compter de la réception des fonds.**

Le dépositaire des fonds est tenu, jusqu'au retrait de ceux-ci, de communiquer la liste des souscripteurs et l'indication des sommes versées par chacun d'eux à tout souscripteur qui justifie de sa souscription. Le demandeur peut en prendre connaissance et obtenir à ses frais la délivrance d'une copie.

En cas de non constitution de la société dans un délai de six mois après le dépôt des fonds, les fondateurs sont tenus de les restituer aux souscripteurs. Tout souscripteur peut demander qu'il soit rendu une ordonnance de référé désignant une personne chargée de se faire restituer les fonds versés et de les distribuer aux souscripteurs.

Les dispositions de la loi n°5-96 relative à la SARL, précisent que les fonds provenant de la libération des parts sociales sont déposés dans les huit jours de leur réception, par les personnes qui les ont reçus, dans un compte bancaire bloqué, au nom de la société⁴, tout en sachant que Le capital social est libéré d'au moins le quart⁵. **Cette étape n'engendre pas de frais, et permet l'obtention du certificat de dépôt.**

c) L'établissement des statuts

Les statuts désignent l'ensemble des dispositions conventionnelles qui règlent d'une part, les rapports entre les membres associés d'une société civile ou commerciale ou d'une association et d'autre part les rapports des associés à l'égard des tiers par le truchement de la personne morale qu'ils ont créée.

⁴ Article 51 de la loi 5-96 relative à la SARL

⁵ Article 51 de la loi n°21-05 promulguée par Dahir 1-06-21 du 15 Moharram 1427(14 février 2006) BO n° 5400 du 02/03/06 p 347

Les statuts doivent être rédigés par les fondateurs. Le recours à un notaire ou un fiduciaire n'est pas obligatoire. **Le nombre des originaux est de cinq dont un exemplaire sera gardé au siège social** et les autres copies serviront à l'exécution des diverses formalités administratives.

L'établissement des statuts est une formalité obligatoire pour toutes les formes de sociétés.

L'établissement des statuts s'effectue auprès d'un notaire, d'un expert comptable, d'un avocat, ou d'un fiduciaire. Il se matérialise par la présentation à la personne chargée de la création de la société, la forme juridique retenue, la raison sociale, le montant du capital, la nature des apports et la répartition des apports entre les associés.

Les frais sont de 20 DH de timbre par feuille (format 21x27) et de 50 DH si elle dépasse la dimension prévue, plus les honoraires de la personne chargée de l'établissement des statuts.

d) Les droits d'enregistrement:

D'après l'article 126 du code général des impôts 2008, l'enregistrement est une formalité à laquelle sont soumis les actes et conventions. Il donne lieu à la perception d'un impôt dit « droit d'enregistrement ».

La constitution de la société entraîne l'exigibilité d'un droit basé sur la valeur des apports effectués par les associés. (Article 127 du code général des impôts 2008).

L'approche juridique distingue les apports en numéraire de ceux en nature ou en industrie. Alors que la fiscalité opte pour la classification suivante:

- **Apports purs et simples**⁶ :

Ce sont des apports réalisés par les associés et contre lesquels ils reçoivent uniquement des droits sociaux représentatifs du capital social. Ces droits peuvent être matérialisés par l'attribution de parts sociales ou d'action ou uniquement par l'inscription dans les statuts de la société.

Exemple:

Deux associés A et B constituent une société au capital de 50 000,00 DH, divisé en 500 parts sociales de 100,00 DH.

A apporte : 25 000,00 et reçoit 250 (part social, ou action)

B apporte : 25 000,00 et reçoit 250 (part social, ou action)

La base imposable est déterminée, pour le droit d'apport en société, à titre pur et simple, par le montant ou la valeur de l'apport⁷.

Cet apport est soumis au taux de 1,5% au lieu de 0,5%⁸, à compter du 1^{er} janvier 2008, pour un minimum de perception de 1000 DH.

- **Apports à titre onéreux**⁹ :

Ce sont des apports effectués par les associés lors de la création d'une société, et qui sont grevés de dettes, que la société créée s'engage à prendre en charge.

⁶ Brahim JAIFI de "La comptabilité des sociétés et ses incidences fiscales sur la vie des entreprises" p.7

⁷ Article 131 – 8° du CGI 2008, page 148.

⁸ Article 133-C du CGI 2008, page 152.

⁹ Brahim JAIFI de "La comptabilité des sociétés et ses incidences fiscales sur la vie des entreprises" p.7

Exemple:

Lors de constitution d'une société, un associé apporte, avec toutes les garanties de droit et de fait, un immeuble évalué à 200 000,00 DH grevé d'une dette de 100 000,00 DH que la société prendra en charge.

Ainsi les droits d'enregistrement sont exigibles selon la nature des apports. C'est pourquoi, et dans le but de bénéficier d'une liquidation avantageuse, les apporteurs ont intérêt à désigner expressément dans l'acte les apports à titre onéreux.

« En effet pour les apports réputés faits à titre onéreux, le droit applicable est envisagé en deux phases ; d'abord il faut procéder à l'application du tarif proportionnel de 1,5% sur la valeur des biens apportés à titre pur et simple, déduction faite de la valeur de la dette correspondante. Ensuite, le reliquat correspondant à la valeur du passif est soumis aux droits d'enregistrement au tarif applicable à la mutation à titre onéreux des biens concernés. Cette opération suppose de mentionner au niveau de l'acte de cession, au préalable, les biens qui sont grevés de passif. A défaut de cette mention, le montant de ce passif est rattaché à ces biens proportionnellement à leur valeur »¹⁰.

Le code général des impôts 2008, définit le nouveau barème des droits d'enregistrement applicable aux apports à titre onéreux:

- 6% au lieu de 5% (article 133-I-A), pour les immeubles, et le fonds commercial.
- 3% au lieu de 2,5% (article 133-I-B), pour les terrains à bâtir, et les titres de participation.

¹⁰ MAHAMED KESRAOUI "Gestion fiscale". TOME I. Pages 175 et 176

- 1,5% au lieu de 1% (article 133-I-C), pour les créances-clients, et les marchandises neuves.
- **Apports mixtes :**

Ce sont des apports qui sont en partie à titre pur et simple, et en partie à titre onéreux.

L'intéressé doit se présenter au service d'enregistrement et de timbre, pour l'enregistrement du capital, du procès-verbal de l'assemblée constitutive, et généralement du contrat de bail (attestation de domiciliation, ou titre de propriété).

Pièces à fournir :

- Cinq copies légalisées des statuts avec un droit de timbre de 20 dirhams par feuille.
- cinq copies originales (minimum) signées et légalisées entre le propriétaire et les responsables de la société en cours de constitution, avec un droit de timbre de 20 DH par copie. La raison sociale doit obligatoirement figurer sur le bail.
- Les actes de constitution sont enregistrés au droit fixe de 200 dirhams. (Article 135 du CGI 2008).

L'attestation de domiciliation est nécessaire dans le cas d'absence d'un contrat de bail ou d'un titre de propriété, elle subit le même traitement au niveau de l'enregistrement que le contrat de bail.

2. LA DEMARCHE NORMALE

Après l'accomplissement de la procédure commune, l'intéressé aura dans son portefeuille quatre pièces nécessaires à l'accomplissement des formalités de la constitution:

- Le certificat négatif.
- L'attestation de blocage.
- Le **contrat de bail, l'attestation de domiciliation ou l'acte de propriété.**
- Les statuts.

La démarche normale précise que l'intéressé doit accomplir les formalités de constitution à travers deux dépôts auprès du tribunal de commerce.

a) Le Premier dépôt

Avant de procéder au premier dépôt, l'inscription à l'impôt des patentes est une formalité que l'assujetti doit accomplir, s'il débute une activité industrielle, commerciale, artisanale, une profession libérale, de promotion immobilière, de lotisseur, ou de marchand de bien et prestataire de service.

Pour cela, il s'adresse au bureau d'accueil ou à la direction régionale des impôts dont relève le siège social de son entreprise ou établissement et déposé une demande d'inscription accompagnée des pièces suivantes : **(pour l'inscription à la taxe pro => patente)**

- **Pour les SA et les SARL (AU)**

- Une demande d'inscription (trois activités au maximum doivent être mentionnées);
- Les statuts;
- Un certificat négatif;
- Un contrat de bail, d'acquisition ou une attestation de domiciliation légalisée.
- Procès verbal de l'assemblée générale constitutive.

- **Pour les sociétés de personnes**

- Une demande d'inscription.
- Les statuts.

Généralement l'inscription au rôle des patentes n'engendre aucun frais.

Le dossier du premier dépôt est déposé auprès du tribunal de commerce et est constitué des pièces suivantes:

- Le certificat négatif plus deux copies certifiées conforme.
- Deux statuts originaux plus deux copies certifiées conforme.
- Le certificat de patente original plus deux copies certifiées conforme.
- Un contrat de bail plus deux copies certifiées conforme.
- Une attestation de blocage plus deux copies certifiées conforme.
- Deux copies de la carte d'identité nationale du gérant.

Les frais du premier dépôt sont de 200 DH

Après un délai de deux jours l'intéressé obtient le numéro de dépôt nécessaire à la publication au bulletin officiel et au journal d'annonce légale.

Cette formalité est obligatoire pour toutes les sociétés. Ces frais dépendent du nombre de ligne.

- Les frais de timbre sont de 20 DH par copie
- Les frais de la publication au bulletin officiel sont de 4 DH par ligne
- Les frais de la publication dans le journal d'annonces légales dépendent de la nature du journal.

b) Le deuxième dépôt:

L'immatriculation au registre de commerce est la finalité de cette étape. Elle concerne toutes les sociétés commerciales.

Les frais sont de 100 DH et la démarche est la suivante:

- Le remplissage du registre de commerce¹¹ en trois exemplaires
- La déclaration de conformité¹²
- La patente originale plus deux copies certifiées conformes.
- le texte de la création cacheter par le service annonce, mentionnant la date de publication.
- Une copie du texte publié au journal d'annonce légal.

Sur rendez-vous, l'intéressé obtient son registre de commerce.

c) La déclaration d'existence aux impôts:

Toutes les sociétés doivent adresser une déclaration d'existence sur ou d'après un imprimé-modèle établi par l'administration.

Cette étape n'engendre pas de frais et comporte les documents suivants:

- Une copie du statut certifiée
- Une copie du registre de commerce certifiée conforme
- Un imprimé de déclaration d'existence

d) Affiliation à la CNSS :

La législation marocaine prévoit l'assujettissement à titre obligatoire des salariés occupés dans une entreprise. **L'opération n'engendre pas de frais**, et la procédure est simple, elle consiste d'adresser une demande sur imprimé accompagné des statuts, du certificat d'inscription aux patentes et de l'inscription au registre de commerce.

3. LA DEMARCHE ADOPTEE PAR LES CENTRE REGIONAUX D'INVESTISSEMENT

¹¹ Annexe 2

¹² Annexe 3

Depuis l'ouverture des centres régionaux d'investissement depuis 2002 au Maroc, et à côté du guichet d'aide aux investisseurs, existe le guichet d'aide à la création des entreprises qui regroupe toutes les administrations qui interviennent dans la création d'une entreprise notamment:

- L'Office Marocain de la Propriété Industrielle et Commerciale (OMPIC)
- Le tribunal de commerce
- La direction régionale des impôts
- La Caisse Nationale de Sécurité Sociale (CNSS)
- L'Imprimerie Officielle
- Le Service de Légalisation

a) Le certificat négatif:¹³

L'obtention d'un certificat négatif est une étape obligatoire pour toutes les sociétés. Une demande d'un certificat négatif est adressée à l'instance représentative de l'Office Marocain de la Propriété Industrielle et Commerciale auprès du CRI.

Cette demande comprend le nom et le prénom du demandeur ainsi que du bénéficiaire et leur numéro de cartes d'identité nationale, les cinq dénominations choisies par ordre de préférence et leurs abréviations ainsi que l'activité principale de la société et sa forme juridique.

Cette étape engendre des frais de 170DH de frais de timbres et de recherche, et doit comporter trois exemplaires, un original et deux autres certifiées.

b) La signature des statuts:

Les statuts sont réalisés par un notaire, un fiduciaire, un expert comptable ou sous seing privé.

¹³ Annexe 1

Cinq copies doivent être présentées au guichet, deux originales et trois certifiées, et ce, après la légalisation des signatures de tous les associés, timbrées de 20DH pour chaque feuille, et l'enregistrement (qui s'effectue au greffe du tribunal de commerce représenté au CRI) qui engendre des frais calculés au taux de 1,5% du capital social avec un minimum de 1000 DH.

c) Le blocage du capital libéré

Cette étape doit être accomplie dans un délai de huit jours à compter de la réception des fonds, dont les pièces à fournir sont les statuts, le certificat négatif, une pièce d'identité de la personne chargée de la création, les bulletins des souscripteurs, et se traduit par l'obtention d'une attestation de blocage du capital libéré auprès de la banque de la société.

Trois exemplaires de cette attestation doivent être déposés obligatoirement pour les Sociétés Anonymes et Les Sociétés A Responsabilité Limitée auprès du CRI, dont un original et deux certifiés.

Les sociétés anonymes doivent obligatoirement adresser au CRI, trois exemplaires des bulletins de souscripteurs, trois autres pour la liste des souscripteurs mentionnant le nombre d'actions et les sommes versées par chacun d'eux ainsi que les déclarations de souscriptions et de versement à enregistrer.

d) Dépôt des actes de la société et accomplissement des formalités d'enregistrement:

Cette étape se fait auprès de la direction régionale des impôts représentée au CRI, accompagnés de cinq copies du contrat de bail signée et légalisées entre le propriétaire et le gérant de la société en cours de création, timbrées de 20DH

chacune, cinq copies signées et légalisées par les associés des procès verbaux de nomination des organes de gestion et dont chaque feuille est timbrée de 20 DH.

Chacune ainsi que cinq copies de l'attestation de domiciliation signées et légalisées par le gérant de la société et timbrées de 20 DH chacune.

Les droits d'enregistrement des contrats de baux, des procès verbaux et des attestations de domiciliation sont fixés à 200 DH.

Le formulaire unique de déclaration de création d'entreprise¹⁴ regroupe l'ensemble des déclarations et doit être accompagné des documents justificatifs. Il constitue une demande d'inscription à la patente, une déclaration d'immatriculation au registre de commerce, une déclaration d'existence fiscale et une demande d'affiliation à la CNSS.

e) L'inscription à la patente :

C'est l'étape qui permet d'avoir une identification fiscale. Elle est accomplie à la direction régionale des impôts représentée au CRI. **Les documents accompagnés sont la déclaration sur l'honneur et la déclaration de conformité¹⁵, ainsi que le contrat de bail.**

f) L'immatriculation au registre de commerce

Cette procédure est obligatoire pour toutes les sociétés, et doit être accomplie maximum trois mois après la date de création de la société, c'est-à-dire après que les statuts soient signés et déposés avec enregistrement au niveau du tribunal de commerce représenté au CRI. La société acquiert donc sa personnalité morale.

Les frais à payer pour le registre de commerce sont fixés à 350 DH.

¹⁴ Voir annexe 4

¹⁵ Voir annexe 3

g) La publication de la création de la société sur un journal d'annonces légales et au bulletin officiel:

C'est une démarche obligatoire pour toutes les sociétés, les frais à payer pour le bulletin officiel sont en fonction du nombre de mots. Elle consiste à annoncer la création de son entreprise dans un journal qui publie des annonces légales (c'est la société qui s'en occupe), et dans un bulletin officiel auprès de l'imprimerie officielle représentée au CRI.

h) L'affiliation à la CNSS:

Cette étape consiste à remplir un formulaire auprès du bureau de la CNSS, représenté au CRI, en vue de l'affiliation de tous les salariés de l'entreprise à la caisse.

i) La déclaration de l'existence de la société à l'inspection du travail:

C'est une démarche qui est accomplie au niveau de l'inspection du travail représentée au CRI.

A l'issue de toutes ces démarches de constitution, un récépissé de dépôt du dossier de constitution est remis à la personne chargée de la création, celui-ci indique la date et l'heure du dépôt du dossier complet, ainsi que le délai de remise du bulletin de notification qui comportera les quatre numéros, référant à l'existence de la société:

- Le numéro d'inscription au registre de commerce
- Le numéro de patente

- Le numéro de l'identifiant fiscal
- Le numéro d'affiliation à la CNSS

III. ETUDE DE CAS:

1. Relative aux droits d'enregistrement¹⁶:

Calcul des droits d'enregistrement et de timbre, liés à la constitution d'une société (apports à titre pur et simple et apports à titre onéreux sans spécification des apports grevés de passif).

Enoncé:

Soit trois personnes qui décident de créer une entreprise, et apportent les éléments dont le détail est fourni ci-dessous.

- **Cas d'apports à titre pur et simple :**

Eléments	Montant en DH
Espèces	50 000
Créances	150 000
Fonds commercial	250 000
Total	450 000

a) **Calcul des droits d'enregistrement dans le cas d'apport à titre pur et simple:**

Eléments	Montant en DH	Droit dû au titre de l'apport pur et simple (DH)
Espèces	50 000	50 000* 1.5= 750

¹⁶ Mohammed KESRAOUI "Gestion fiscale", Tome I p. 177

Créances	150 000	2250
Fonds commercial	250 000	3750
Total	450 000	
Total des droits		6750

- **Cas d'apports grevés du passif:**

Eléments d'actif		Eléments de passif	
Espèces	50 000	Dettes	100 000
Créances	150 000		
Fonds commercial	250 000		
Total	450 000		100 000

1. Calcul des droits d'enregistrement dans le cas d'apports grevés d'un passif.

Le calcul des droits d'enregistrement se présente comme suit:

En appliquant la règle de la proportionnalité (à défaut de mention des quotités et éléments grevés de passif). L'affectation du passif aux différents éléments de l'actif se fera de la manière suivante :

Eléments	Pourcentage dans le total	Montant du passif réparti
Espèces	11,11%	11 110
Créances	33,33%	33 330
Fonds de commerce	55,56%	55 560
Total	100%	100 000

Ainsi le calcul des droits d'enregistrement se fait comme suit :

Eléments	Droit dû au titre de l'apport pur et simple (DH)	Droit dû au titre de l'apport à titre onéreux en (DH)
Espèces	$(50\ 000 - 11\ 110) \times 1,5\% = 583,35$	$11\ 110 \times 0\% = 0$
Créances	1750,05	$33\ 330 \times 1,5\% = 499,95$
Fonds de commerce	2916,60	$55\ 560 \times 6\% = 3333,6$
Sous total	5250,00	3833,55
Total		9083,55

2. Relative à l'enregistrement des frais de constitution

Le 18/04/2008 les actionnaires de la société « **GUARDIA SA** » ont apporté dans le cadre de la création de cette dernière les biens suivant :

Nature du bien	Montant
Terrains	800 000,00
Fonds commercial	250 000,00
Créances	350 000,00
Numéraire (Totalelement libéré à la constitution)	150 000,00
Total	1 550 000,00
Dettes (affectées aux créances)	300 000,00

Les frais de constitution autres que les droits d'enregistrement se présentent ainsi :

Droits de timbre : 1 700,00 DH

Frais du conseiller juridique et fiscale : 2 000,00 DH

Frais de publicité légale : 300,00 DH

Réglés par chèques bancaires au nom de la société.

- 1) Calculer les droits d'enregistrement exigibles sur les apports dans le cadre de la création de la société.
- 2) Passer au livre journal les différentes opérations relatives à la constitution. (selon les deux méthodes).

Solution:

- 1) Calcule des droits d'enregistrement :

- Droits d'enregistrement à titre pur et simple :

La valeur brute des apports = 1 550 000,00

La valeur des apports nettes de passif = 1 250 000,00

Le montant des droits $1\,250\,000,00 \times 1,5\%$ = 18 750,00

- Droits sur les apports à titre onéreux :

Montant du passif = 300 000,00

Montant des droits de mutation au taux de 1,5% applicable aux créances :

$300\,000,00 \times 1,5\% = 4\,500,00$ DH

Le totale des droits exigible = $18\,750,00 + 4\,500,00 = 23\,250,00$ DH

2) L'enregistrement comptable des opérations de constitution :

- En tant que frais préliminaires.

Total des frais de constitution = 27 250,00 DH

		18/04
2111	Frais de constitution	27 250,00
5141	Banques (solde débiteur)	27 250,00

Les frais de constitution de la société sont amortis au plus tard à l'expiration du 5ème exercice et avant toute distribution de bénéfices.(article 328 de la loi n° 17-95 relative aux sociétés anonyme.)

- En tant que charges.

		18/04
61365	Honoraires	2000,00
6144	Publicité, publication et relations publiques	300,00
6167	Impôts, taxes et droits assimilés	24 950,00
5141	Banques (solde débiteur)	27 250,00

Les frais de constitution, enregistrés en charges, peuvent, à la fin de l'exercice de constitution, être transférés à l'actif immobilisé :

		18/04
2111	Frais de constitution	27 250,00
7141	Immobilisation en non Valeurs produite	27 250,00

« Les frais préliminaires et les charges à répartir peuvent être amortis entièrement dès le premier exercice. » C.G.N.C, Vol 4, page 45.

Bibliographie:

- *Les ouvrages*

- Mohammed KESRAOUI " Gestion fiscale", Tome I, édition cabinet KESRAOUI
- Brahim JAIFI, "la comptabilité des sociétés et ses incidences sur la vie des entreprises"

- *Les textes de loi*

- Loi 17-95 relative aux sociétés anonymes
- Loi 5-96 sur la société en nom collectif, la société en commandite simple, la société en commandite par actions, la société à responsabilité limitée et la société en participation
- Bulletin Officiel n° 4478 et n° 5400
- Code Général des Impôts 2008

- *Webographie*

- www.ccirabat.ma

- *Les consultations*

- Centre régional d'investissement de rabat
- Fiduciaire "Centrafort" Agdal