

Séquence 5:

« Liquidation des sociétés »

Enseignante : Sarra Elleuch

Attention !

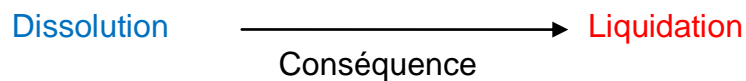
Ce produit pédagogique numérisé est la propriété exclusive de l'UVT. Il est strictement interdit de le reproduire à des fins commerciales. Seul le téléchargement ou impression pour un usage personnel (1 copie par utilisateur) est permis.

Séquence 5 : Liquidation des sociétés

Introduction de la séquence :

La liquidation d'une société est l'ensemble des opérations, qui après dissolution d'une société, ont pour objet la réalisation des éléments d'actif et le paiement des créanciers sociaux, en vue de procéder au partage entre les associés.

La dissolution de la société, en tant que personne morale, suppose un partage des biens ou des dettes qui restent entre tous les associés. Il est préférable d'utiliser le terme dissolution pour exprimer la fin d'une société plutôt que celui de liquidation dont le sens est beaucoup plus restreint.



Dissolution : Acte qui tend à faire disparaître la société (c'est un fait instantané).

Liquidation : C'est l'ensemble des opérations nécessaires pour arriver à la disparition de la société. La liquidation se poursuit pendant une période fort longue. La société est en liquidation dès l'instant de sa dissolution.

Bien que la société n'ait plus d'existence légale dès l'instance de sa dissolution, sa personnalité juridique est censée survivre dans toute la mesure du nécessaire, aussi le temps qu'il faudra pour mener à bonne fin les opérations de liquidation.

L'objectif de la séquence est donc de traduire comptablement les opérations de liquidation de la société en précisant les spécificités de chaque type de sociétés.

Les objectifs spécifiques de la séquence sont donc :

- Identifier les causes et les conséquences de dissolution de la société ;
- Déterminer les différentes opérations de liquidation.

Les causes et conséquences de la dissolution des sociétés sont traitées dans le code CSC et feront l'objet de la première section. La détermination des opérations de liquidation et leur traduction comptable feront l'objet de la deuxième et troisième sections. L'aspect fiscal de la liquidation des sociétés est similaire à celui de la constitution des sociétés et fera l'objet de la dernière section.

Aspect juridique : les causes et les conséquences de dissolution des sociétés

Le code des sociétés commerciales consacre tout un titre pour cerner les causes et les effets de dissolution des sociétés. Nous présentons ces causes et effets dans 2 sous-sections séparées.

Les causes de dissolution des sociétés

Le code des sociétés commerciales présente les causes communes de dissolution à toutes les sociétés dans le sous-titre premier du Titre III du Livre premier traitant les dispositions communes aux différentes formes de sociétés.

Les causes spécifiques de dissolution sont évoquées dans les Livres II, III et IV relatifs à chaque type de sociétés.

Nous allons donc présenter les causes communes puis spécifiques dans 2 paragraphes séparés.

Les causes communes de dissolution des sociétés

Les causes communes de dissolution des sociétés sont identifiées par l'article 21 du CSC et peuvent se résumer ainsi :

- 1- l'expiration de sa durée (Dissolution de plein droit) ;
- 2- la fin de son activité sociale ;
- 3- la volonté des associés ;
- 4- le décès de l'un de ses associés ;
- 5- sa dissolution judiciaire.

La dissolution peut être volontaire ou judiciaire :

- 1- Liquidation volontaire, c'est-à-dire, à l'amiable décidé par l'AGE (tous les associés) ;
- 2- Liquidation judiciaire, c'est-à-dire, par voix de justice.

→ Si la liquidation résulte d'une cessation de paiement, elle prend alors l'appellation de faillite.

En cas de réunion de toutes les parts sociales d'une société de personnes ou d'une SARL entre les mains d'un seul associé, la société se transforme en une SUARL. Si la société n'a pas été transformée après un an, tout intéressé pourra demander en justice la dissolution de la société (Art.23 du CSC).

En outre, l'article 24 du CSC prévoit que lorsqu'un associé a promis de faire un apport en nature à une société en constitution, la perte de l'objet de cet apport survenue avant la délivrance peut entraîner la dissolution de la société.

De même, la société peut être dissoute lorsque ses fonds propres deviennent inférieurs à la moitié de son capital social, suite aux pertes constatées dans ses documents comptables (Art. 27 du CSC).

Les causes spécifiques de dissolution des sociétés

Outre les causes de dissolution communes à toutes les sociétés, la SNC, la SA et la SARL sont soumises à des causes spécifiques de dissolution.

1- Sociétés en Nom Collectif (Art 65 et Art. 76 du CSC) :

- L'impossibilité pour l'un des associés de céder ses parts si la société a été constituée à durée illimitée ;
 - L'incapacité ou la faillite d'un associé.

Toutefois, les autres associés peuvent décider que la société continuera entre eux, à condition de procéder aux mesures de publicité légale.

2- La Société à Responsabilité Limitée et la SUARL (Art 141-142 et 156 du CSC) :

La SUARL est dissoute par le décès, le redressement judiciaire ou la faillite de l'associé unique, par contre ces événements n'entraînent pas la dissolution de la SARL.

3- La Société Anonyme (Art 387 du CSC) :

La société anonyme, autres les causes communes de dissolution, est dissoute :

- Par décision de l'assemblée générale extraordinaire, avant l'arrivée du terme ;
- Par décision judiciaire et sur la demande de tout intéressé, lorsqu'un an s'est écoulé depuis l'époque où le nombre des associés est réduit à moins de 7.

Les conséquences de dissolution des sociétés

- 1- Arrêt des opérations sociales ;
- 2- Maintien de la personnalité morale jusqu'à la clôture définitive de la liquidation ;
- 3- Publicité de la dissolution (publicité des délibérations constatant la dissolution et publicité de la nomination du liquidateur) ;
- 4- Nomination du liquidateur (la durée de son mandat est fixée à un an).

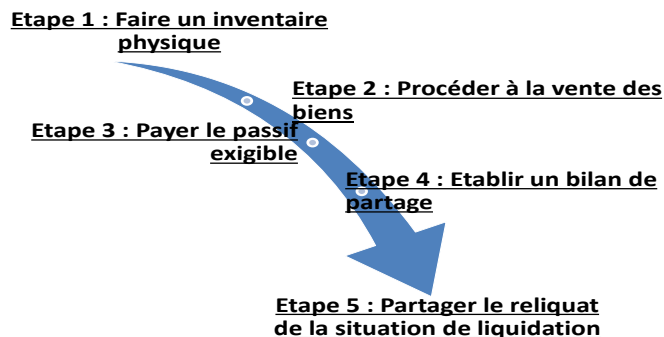
D'après l'alinéa 2 de l'article 1332 du COC, la liquidation est faite par les soins de tous les associés ou d'un liquidateur nommé par eux à l'unanimité, s'il n'a été préalablement indiqué par l'acte de société. Ainsi le liquidateur est désigné parmi les associés ou par le tribunal. Il a pour rôle de représenter la société et de l'administrer jusqu'à sa parfaite disparition. Il est civilement responsable dans le cadre et limite du mandat qui lui a été assigné. Il peut être rendu responsable des faits et erreurs pouvant revêtir le caractère de délits. Sa rémunération doit être fixée par l'assemblée générale des associés ou par le président du Tribunal de première instance. C'est le nouvel organe de délibération et de gestion de la société.

Le liquidateur ne peut commencer les opérations de liquidation qu'après inscription de sa nomination au registre de commerce et la publication de cette dernière au JORT et ce, dans un délai de 15 jours à compter de cette nomination (**Art 32 du CSC**). De plus, tous les actes d'une société dissoute doivent énoncer qu'elle est « en-liquidation » (**Art 29 du CSC et Art 1334 du COC**).

Le liquidateur est tenu de convoquer l'assemblée générale des associés pendant les trois mois qui suivent la date de sa nomination afin de lui présenter un rapport sur la situation financière de la société ainsi que le plan de liquidation qu'il s'engage à exécuter (**Art 36 du CSC**).

Les opérations de liquidation

La liquidation nécessite les opérations suivantes :



Les opérations de liquidation

1- Faire un inventaire physique et établir un bilan avant liquidation : Il s'agit de recenser les actifs physiques et incorporels possédés par la société et du passif social et d'en vérifier la valeur tant de l'actif et du passif. Cet inventaire obligatoire constitue le point de départ de la liquidation (Art. 32 alinéa 2 du CSC).

2- Procéder à la vente des biens : Il s'agit de la vente des éléments d'actifs. La vente doit être faite par offre publique en présence le cas échéant d'un huissier notaire. Cette cession doit être constatée sur les livres de la liquidation.

3- Payer le passif exigible : Après la vérification de la réalité des dettes, le liquidateur doit payer tout le passif exigible à condition que ces dettes soient produites dans les délais fixés.

Dans ce paiement du passif il faut procéder conformément à la hiérarchie suivante :

- 1- Frais de la liquidation ;
- 2- Dettes alimentaires (revenant au personnel) ;
- 3- Etat et CNSS ;
- 4- Créanciers privilégiés à concurrence de la valeur obtenue de la cession du bien du privilège ;
- 5- Créanciers chirographaires (qui non pas de privilèges): Fournisseurs, créanciers divers, obligataires (lorsqu'ils n'ont pas de garanties).

Si le produit de la liquidation est insuffisant pour payer le montant total des créances revenant à des créanciers de même rang, il sera distribué proportionnellement à leurs créances (Art. 46 du CSC).

La cession de l'actif et le paiement du passif exigible peuvent entraîner des écarts par rapport aux valeurs comptables, ces écarts sont à inscrire dans le compte **13.. « Pertes et profit de liquidation »** (c'est un compte à créer et constitue l'unique compte de charge et de produit pendant la liquidation).

4- Etablir un bilan de partage ou de clôture de la liquidation : Le bilan de partage doit faire apparaître à l'actif les liquidités et au passif les comptes de situation nette et les dettes des associés en plus des comptes pertes et profit de liquidation. Ce bilan doit être établi après virement des non valeurs au compte « **Pertes de liquidation** ».

5- Partager effectivement le reliquat de la situation nette de liquidation : En principe ce partage va se faire entre les mains des titulaires des dettes subordonnées puis entre les mains des actionnaires et autres ayants droits tels que les administrateurs.

L'aspect comptable de la liquidation

En suivant les étapes d'opération de liquidation, il s'avère que chaque étape doit se traduire comptablement. Ces étapes peuvent être résumées en 2 types d'écritures comptables :

- **Écritures de Liquidation** : l'encaissement de créance ou cession d'actif et au paiement du passif ;
- **Écritures de Partage** : le remboursement ou le partage de la situation de liquidation.

Les écritures de liquidation

Avant de traduire comptablement les opérations de liquidation, il y a lieu de remarquer que la liquidation entraîne l'abandon du principe de continuité d'exploitation. Cet abandon affecte d'autres principes comptables tel que le principe de permanence des méthodes, principe du coût historique et principe d'indépendance de l'exercice.

1- Faire un inventaire physique et établir un bilan avant liquidation:

Le bilan, établi avant liquidation, doit être présenté en valeur nette d'amortissement ou de provisions. De même, l'actif fictif (les non-valeurs) doit être annulé. Si la société en liquidation a des créances, elle doit demander le recouvrement de ces créances. La traduction comptable de ces opérations s'intègre dans le cadre des écritures de régularisation.

Écritures de régularisation préalable des comptes :

- Les amortissements sont réintégrés dans les comptes correspondants d'immobilisation qui expriment alors des VCN (même chose pour les provisions pour dépréciation d'actif).

		Amortissement des immobilisations / Provision pour dépréciation	X	
		Eléments d'actifs		X

- Annulation des non-valeurs.

		Perte de liquidation	X	
		Actifs fictifs		X

- Recouvrement des créances

		Trésorerie / Débiteurs divers		
		Créances		

2- Procéder à la vente des biens :

Il existe deux manières de cession des éléments d'actifs:

1. **Liquidation de détail** : Les différents éléments composant l'actif sont à céder d'une manière séparée ;
2. **Liquidation globale** : L'entité économique formée par l'entreprise est cédée à un acquéreur qui accepte de continuer l'utilisation des différents éléments de ce patrimoine et qui se situe à l'ancienne société dissoute pour payer le passif exigible. Dans ce cas les créanciers peuvent s'opposer si leurs intérêts étaient touchés. Dans ce cas, le partage se fait sous forme de titres ou de liquidité selon qu'il s'agit d'apport de la société à une autre existante ou d'une cession pure et simple.

- **Ecritures de réalisation de l'actif** : recouvrement de créance, vente ou cession d'immobilisation, des stocks, etc.

	Trésorerie / Débiteurs divers Immobilisations / Stocks (Profit de liquidation)	
--	--------------------------------------------------------------------------------------	--

3- Payer le passif exigible :

- **Ecritures de paiement du passif :**

	Dettes (Perte de liquidation) Trésorerie / Débiteurs divers (Profit de liquidation)	
--	----------------------------------------------------------------------------------------------	--

- **Ecritures de paiement des frais de liquidation**

	Perte de liquidation Banque	
--	--------------------------------	--

4- Etablir un bilan de partage ou de clôture de la liquidation :

Actifs	KP et Passifs
Actifs non cédés (des titres dans la plus part des cas)	Capital
Trésorerie	Réserves
(Perte de liquidation)	(Profit de liquidation)

Exemple 1 :

La SARL est dissoute le 2/1/N, à cette date son bilan était le suivant :

ACTIFS	Valeur	Am/pro	KP ET PASSIFS	Valeur
Immobilisations corpor.	43 000	22 000	Capital	100 000
Frais préliminaires	4 000		Résultat reporté	-4 000
Stocks	58 000		Fournisseurs d'exploitation	19 000
Clients	37 000		Fournisseurs d'expl, Ch. A.P	10 500
P. & A. A.F.	1 000			
Banque	500			
Caisse	4 000			
Total	147 500	22 000	Total	125 500

P. & A. A.F. : Placements et Autres Actifs Financiers

Sa situation nette active et passive, autre que liquidités, a été apportée à la société X pour les valeurs suivantes:

- Immobilisation:	60000
- Stock:	50000
- Clients:	34000

La SARL reçoit 1000 actions de la société X qu'elle partage entre ses associés proportionnellement à leurs mises. Passer les écritures de liquidation et construire le bilan de partage?

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

Les écritures de liquidation de la SARL peuvent se résumer ainsi :

- **Écritures de régularisation préalable des comptes :**

• Annulation des amortissements :

Amortissement des immobilisations corp	22 000	22 000
Immobilisations corp		

• Annulation des non-valeurs.

Perte de liquidation	4 000	4 000
Frais préliminaires		

- **Écritures de liquidation :**

• Ecriture de réalisation de l'actif et du passif :

Dans notre cas, il s'agit d'une liquidation globale puisque la société (X) reprend la majorité de sa situation active et passive en contre partie de 1 000 titres. Sa valeur marchande est de :

- Immobilisations cor. :	60 000
- Stocks :	50 000
- Clients :	34 000
- P. & A. A.F. :	1 000
- Four d'expl. :	(19 000)
- Four d'expl. Ch.A.P :	(10 500)
Total :	115 500

Sa valeur nette comptable est de :

- Immobilisations corp. :	21 000 (43 000 – 22 000)
- Stocks :	58 000

- Clients :	37 000
- P. & A. A.F. :	1 000
- Four d'expl. :	(19 000)
- Four d'expl. Ch.A.P :	(10 500)
<hr/>	
Total :	87 500

Le résultat de la réalisation de l'actif et du passif : $115\,500 - 87\,500 = 28\,000$

Autres débiteurs divers (Sté X)	115 500	
Fournisseurs d'exploitation	19 000	
Fournisseurs d'expl, Ch. A.P	10 500	
Immobilisations corp.		21 000
Stocks		58 000
Clients		37 000
P.& A. A. F.		1 000
(Profit de liquidation)		28 000

• Ecriture de remise des titres :

Titres de participation	115 500	
Autres débiteurs divers (Sté X)		115 500

- **Bilan de partage :**

ACTIFS	Valeur	KP ET PASSIFS	Valeur
Titres de participation	115 500	Capital	100 000
Banque	500	Résultat reporté	-4 000
Caisse	4 000	Résultat de liquidation ¹	24 000
Total	120 000	Total	120 000

¹ Résultat de liquidation = $28\,000 - 4\,000$

Les écritures de partage

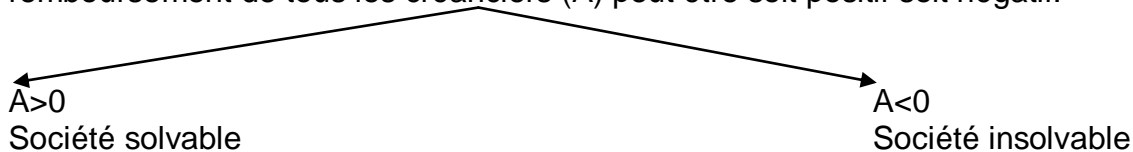
Dès que les opérations de liquidation sont terminées, il y a lieu à procéder au partage de l'actif net social entre les associés. Les statuts peuvent ou non prévoir le mode de partage de l'actif net.

- Si les statuts prévoient le mode de partage, la répartition se fait en respectant les dispositions statutaires. Ils peuvent stipuler que les associés ont la possibilité, après le paiement de tous les créanciers, de reprendre les biens meubles ou immeubles objet de leurs apports dans le cas où la liquidation résulterait de la dissolution de la société (Art. 46 de l'alinéa 4 du CSC).

- Si les statuts sont mués à ce sujet :

- l'actif net ne doit être partagé que proportionnellement aux apports des associés ;
- l'actif net doit être partagé de telle sorte que chaque associé reprenne son apport augmenté ou diminué de la part de bénéfice ou de perte qui lui revient en raison de la répartition des résultats. Dans ce cas seul le boni ou le mali de liquidation fait l'objet d'un partage à celui d'un résultat annuel. (Boni de liquidation = Actif net - Apport)

Lors du partage, deux situations se présentent. L'actif net de la société après remboursement de tous les créanciers (A) peut être soit positif soit négatif.

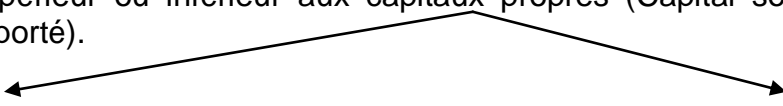


- La société est solvable : la situation de liquidation est positive
- La société est insolvable : la situation de liquidation est négative

Nous allons analyser le traitement comptable de partage selon la solvabilité de la société.

Société solvable : Situation de liquidation positive ($A > 0$)

L'actif net de la société après remboursement de tous les créanciers est en général de la liquidité et/ou des titres reçus de la société acheteuse de l'actif. Cet actif peut être supérieur ou inférieur aux capitaux propres (Capital social + Réserves ± Résultat reporté).


$$A > KP$$

Il y a un profit de liquidation

$$A < KP$$

Il y a une perte de liquidation

L'actif net est supérieur au capital (A > KS)

Dans ce cas, tout le passif exigible a été payé et l'actif net permet à chaque associé de reprendre sa part dans le capital. Il y a même un profit de liquidation qui sera réparti entre les associés proportionnellement à leur pourcentage d'intérêt et conformément aux statuts ou aux modalités de répartition.

Bilan de partage

Actifs	KP et Passifs
Actifs non cédés (des titres dans la plus part des cas)	Capital social Réserves
Trésorerie	Résultat reporté (Profit de liquidation)

La question qui se pose est comment les éléments de la Situation Nette sont-ils à partager?

- **Le capital** : Le capital à partager est égal au capital libéré et non amorti. Ainsi la partie non libérée du capital sera annulée par le crédit du compte 109-Actionnaire capital non appelé. La partie amortie ne donne lieu à aucun remboursement puisqu'il s'agit d'une réserve.
- **Les réserves** : Le principe est qu'une réserve appartient à ceux au détriment de qui elle a été constituée. La réserve légale appartient aux actionnaires, même chose pour la réserve statutaire sauf clause contraire des statuts. Les autres réserves sont à partager entre les actionnaires et les ayants droits conformément aux modalités de répartition des bénéfices.
- **Les résultats reportés** : Sauf clause contraire des statuts, la répartition des reports à nouveau est fonction des règles de répartition du bénéfice.
- **Le profit de liquidation** : Sa répartition est faite conformément aux modalités de répartition du bénéfice.

L'actif net est inférieur au capital (A < KS)

Il y a dans ce cas une perte de liquidation . Cette perte est répartie entre tous les associés conformément aux dispositions statutaires ou à défaut proportionnellement aux apports.

Bilan de partage

Actifs	KP et Passifs
Actifs non cédés (des titres dans la plus part des cas)	Capital
Trésorerie	Réserves
(Perte de liquidation)	

Quel que soit le résultat de liquidation, les écritures de partage doivent nécessairement constater :

- Les droits des associés sur le capital, les réserves et les résultats reportés ;
- La participation des associés à la perte ou au profit de liquidation ;
- Le partage proprement dit.

Elles se résument donc en 2 étapes :

- *Exercice des droits des associés :*

Après avoir déterminé les droits de chacun des associés, il est ouvert des comptes de liquidation qui seront :

- o débités de la part des pertes de liquidation qui leur est imputable ;
- o crédités du montant du capital restitué à leur titulaire, du montant des réserves, des résultats reportés et du profit de liquidation leur revenant.

Le compte de liquidation est un sous-compte de 446... « Associés, compte de liquidation » à créer.

Si la société liquidée est une SNC ou une SARL, il y a lieu d'ouvrir pour chaque associé un compte individuel de liquidation :

446... « Associé X, compte de liquidation »

446... « Associé Y, compte de liquidation »

446... « Associé Z, compte de liquidation »

101	Capital social
11	Réserves
121	Résultats reportés
13...	(Profit de liquidation)
446..	Ass./Acti, comptes de Liquidation
13...	Ou (Perte de liquidation)

- Reprise des éléments d'actif par les associés:

Par cette reprise, le bilan de la société est complètement liquidé. Il ne reste aucun élément du bilan.

	Ass./Acti, comptes de Liquidation Trésorerie Actifs non cédés (Titres)		
--	------------------------------------------------------------------------------	--	--

Exemple 2 :

Au 31/12/N, le bilan avant liquidation de la SNC « KARIM et cie » se présente ainsi :

ACTIFS	Valeur	Am/pro	KP ET PASSIFS	Valeur
Terrain	9 000		Capital social	150 000
Matériel et outillage	15 000	5 000	Réserves	20 000
Matériel de transport	20 000	5 000	Résultat déficitaire	(22 000)
Equipement de bureau	10 000	2 000	Emprunt +1an	25 000
Frais préliminaires	500		Fournisseurs d'exploitation	4 000
Stocks	34 500		Créditeurs divers	1 000
Clients	22 000	1 000		
Clients, Effet à recevoir	6 000			
Banque	63 000			
Caisse	11 000			
Total	191 000	13 000	Total	178 000

Le fond de commerce a été cédé à X dans les conditions suivantes :

- Terrain:	10000
- M & O:	14000
- M. de Transport:	14000
- Equipement de bureau:	8000
- Stock:	33500

Les créances sont reprises aussi par X :

- Clients:	22000
- Clients, EAR:	6000

Les fournisseurs ont consenti un rabais de 2% et ont été remboursés. L'emprunt et créiteurs divers sont également réglés.

N.B: Toutes les opérations ont été réalisées par virement bancaire.

T.A.F: Sachant que les trois associés K, A et R détiennent respectivement 45%, 30% et 25% du capital, passer les écritures de liquidation et de partage?

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

- **Ecritures de régularisation préalable des comptes :**

• Annulation des amortissements :

Amortissement des immobilisations corp	12 000	
Provisions pour dépréciations des créances	1 000	
Matériel et outillage		5 000
Matériel de transport		5 000
Equipement de bureau		2 000
Clients		1 000

• Annulation des non-valeurs.

Perte de liquidation	500	
Frais préliminaires		500

- **Ecritures de liquidation :**

• Ecriture de réalisation de l'actif :

(X) reprend la majorité de sa situation active pour :

- Terrain:	10000
- M & O:	14000
- M. de Transport:	14000
- Equipement de bureau:	8000
- Stock:	33500
- Clients:	22000
- Clients, EAR:	6000
Total :	107 500

Leur valeur nette comptable est de :

- Terrain :	9 000
- M & O (15 000 – 5 000) :	10 000
- M. de Transport (20 000 – 5 000):	15 000
- Equipement de bureau (10 000 – 2 000) :	8 000
- Stock :	34 500
- Clients (22 000 – 1 000) :	21 000
- Clients, EAR :	6000
Total :	103 500

Le résultat de la réalisation de l'actif et du passif : $107\,500 - 103\,500 = 4\,000$

	Autres débiteurs divers (X)	107 500	
	Terrain		9 000
	M & O (15 000 – 5 000)		10 000
	M. de Transport (20 000 – 5 000)		15 000
	Equipement de bureau (10 000 – 2 000)		8 000
	Stock		34 500
	Clients		21 000
	Clients, Effet à recevoir		6 000
	(Profit de liquidation)		4 000

- Ecriture de virement bancaire :

	Banque	107 500	
	Autres débiteurs divers (X)		107 500

- Ecriture du paiement du passif :

Valeur de réalisation des fournisseurs : $(1-2\%)*4\ 000 = 3\ 920$ DT.

Profit de liquidation = $2\%*4\ 000 = 80$ DT

	Emprunt +1an	25 000	
	Fournisseurs d'exploitation	4 000	
	Créditeurs divers	1 000	
	Trésorerie		29 920
	(Profit de liquidation)		80

- **Bilan de partage :**

ACTIFS	Valeur	KP ET PASSIFS	Valeur
Banque ¹	140 580	Capital	150 000
Caisse	11 000	Réserves	20 000
		Résultat déficitaire	-22 000
		Résultat de liquidation ²	3 580
Total	151 580	Total	151 580

¹ Banque = $63\ 000 + 107\ 500 - 29\ 920 = 140\ 580$ DT.

² Résultat de liquidation = $4\ 000 + 80 - 500 = 3\ 580$ DT.

- **Ecritures de partage :**

- *Exercice des droits des associés :*

Puisque c'est une SNC, il faut créer un sous compte de liquidation pour chaque associé. Le montant des capitaux propres à répartir proportionnellement entre les associés est donc :

446.... « Associé K, compte de liquidation » : $45\% * 151\ 580 = 68\ 211$

446.... « Associé A, compte de liquidation » : $30\% * 151\ 580 = 45\ 474$

446.... « Associé R, compte de liquidation » : $25\% * 151\ 580 = 37\ 895$

101	Capital social	150 000	
11	Réserves	20 000	
135	Résultat déficitaire	- 22 000	
13...	Résultat de liquidation	3 580	
446..	Associé K, compte de liquidation		68 211
446..	Associé A, compte de liquidation		45 474
446..	Associé R, compte de liquidation		37 895

- Reprise des éléments d'actif par les associés :

	Associé K, compte de liquidation	68 211	
	Associé A, compte de liquidation	45 474	
	Associé R, compte de liquidation	37 895	
	Banque		140 580
	Caisse		11 000

Société insolvable : Situation de liquidation négative (A<0)

Dans ce cas, il y a une insuffisance d'actif à rembourser les dettes.

Actifs	KP et Passifs
Trésorerie (< Dettes)	Capital
	Réserves
	Résultat reporté débiteur
	Résultat de liquidation
	Dettes

Les associés doivent répondre du passif conformément aux règles suivantes :

- **Les sociétés de personnes :** Les associés sont solidairement et indéfiniment responsables du passif social. Ils seront donc responsables de l'insuffisance de l'actif. Si les dettes ne peuvent pas être payées par la société, les associés sont alors tenus de les régler. Ce sont les associés qui doivent fournir la liquidité nécessaire pour rembourser les dettes. Le bilan de partage est finalement soldé.

a. Exercice des droits des associés :

101	Capital social	
11	Réserves	
13...	Résultat de liquidation	
446..	Associé X, compte de Liquidation	
446..	Associé Y, compte de Liquidation	
121	Résultat reporté	

b. Règlements :

Trésorerie	Associé X, compte de Liquidation	
	Associé Y, compte de Liquidation	
Fournisseurs	Trésorerie	

- **Les SARL et les sociétés de capitaux :** L'insuffisance d'actif est imputable aux créanciers de la société (titulaires des dettes conformément à la hiérarchie). Dans ce cas, les actionnaires perdront la totalité de leurs mises. Les dirigeants peuvent être tenus de l'insuffisance lorsqu'ils ont commis des fautes qui ont abouti à cette insuffisance. Le bilan de partage faisant apparaître les dettes non payées et qui ne

pourraient pas l'être en raison de la limitation de la responsabilité des associés à leurs apports est maintenu.

Remarque: Les liquidateurs doivent exiger que les actionnaires leur versent les sommes complémentaires nécessaires. Dans le cas où les associés ne peuvent ou ne veulent effectuer ses versements, les liquidateurs doivent interrompre leurs opérations et se retirer. La société est liquidée par voie judiciaire.

Exemple 3 :

Les comptes de bilan d'une société « ABC » se présentent ainsi après réalisation des éléments d'actif mais avant règlement des dettes à court terme:

ACTIFS	Valeur	KP ET PASSIFS	Valeur
Banque	100 000	Capital social	150 000
		Résultat reporté	-200 000
		Résultat de liquidation	28 000
		DCT	122 000
Total	100 000	Total	100 000

L'apport de A est de 100 000 D et ceux des deux autres associés B et C de 25 000 chacun. Les statuts prévoient un partage des résultats proportionnellement aux apports. Les DCT se composent de :

- Personnel : 4 000
- Frais de liquidation : 60 000
- Etat, impôt à payer : 5 000
- CNSS : 10 000
- Créanciers hypothécaires : 27 000
- Fournisseurs : 16 000

TAF : Présenter les écritures de partage après l'analyse des paiements des dettes :

- 1^{er} cas : la société « ABC » est une SNC.
- 2^{ème} cas : La société «ABC» est une société de capitaux.

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

Les DCT sont de 122 000 alors que la société n'a que 100 000DT. Elle remboursera ces dettes conformément à la hiérarchie suivante :

- 1- Frais de la liquidation : 60 000 DT
- 2- Dettes alimentaires (revenant au personnel) : 4 000 DT
- 3- Etat et CNSS : 10 000 + 5 000 = 15 000 DT
- 4- Créanciers privilégiés : 100 000 – (60 000 + 4 000 + 15 000) = 21 000 DT.

Il reste 27 000 – 21 000 = 6 000 DT.

5- Créanciers chirographaires : Les fournisseurs de 16 000 DT ne seront pas remboursés.

En tout, la société est insolvable pour 22 000 DT [(6 000 + 16 000) ou (122 000 – 100 000)].

- **Écritures de partage :**

1^{er} cas : la société « ABC » est une SNC :

Les 22 000 dinars peuvent être assumés par un seul ou plusieurs associés. Puisque les données ne le précisent pas, nous pouvons nous fier aux modalités du partage des résultats. Les 22 000 DT peuvent être partagés entre les 3 associés de la manière suivante :

Associé A, compte de Liquidation = $(100\,000/150\,000) \times 22\,000 = 14\,666,666$ DT.

Associé B, compte de Liquidation = $(25\,000/150\,000) \times 22\,000 = 3\,666,666$ DT.

Associé C, compte de Liquidation = $(25\,000/150\,000) \times 22\,000 = 3\,666,666$ DT.

a. *Exercice des droits des associés :*

101	Capital social	150 000	
13...	Résultat de liquidation	28 000	
446..	Associé A, compte de Liquidation	14 666,666	
446..	Associé B, compte de Liquidation	3 666,666	
446..	Associé C, compte de Liquidation	3 666,666	
121	Résultat reporté		200 000

b. *Règlements :*

	Trésorerie	22 000	
	Associé A, compte de Liquidation		14 666,666
	Associé B, compte de Liquidation		3 666,666
	Associé C, compte de Liquidation		3 666,666
	Fournisseurs	122 000	
	Trésorerie		122 000

2^{ème} cas : La société «ABC» est une société de capitaux

Les actionnaires d'une société de capitaux ont une responsabilité limitée. Ils ne sont pas obligés de rembourser les dettes au delà de leur mise. S'ils sont pour le remboursement par leurs propres moyens, les écritures comptables sont similaires à celles de la société de personnes. Sinon, le bilan de partage qui a fait apparaître les dettes non payées est maintenu.

Aspect fiscal de la liquidation des sociétés

L'acte de dissolution (Le procès-verbal de dissolution) donne ouverture à un droit fixe d'enregistrement de **150D/acte enregistré**.

Le partage de l'actif supporte aussi un droit de mutation appelé droit de partage. Le principe est que « *l'attribution à un apporteur des biens ou valeurs dont il a fait apport à la société ne donne pas ouverture au droit de partage, sauf s'il s'agit de sommes d'argent ou de choses fongibles* ». Aucun droit de partage n'est dû.

Alors que l'attribution à un apporteur des biens ou valeurs dont il n'a pas fait apport à la société supporte un droit de mutation et donne ouverture à un droit de partage au taux de 0,5%.