

## 4<sup>EME</sup> CHAPITRE : LA DISSOLUTION DES SOCIETES

### I - ASPECT JURIDIQUE ET FISCAL:

#### 1. CAUSES DE LA DISSOLUTION:

##### *a- Causes communes à toutes les sociétés:*

- Dissolution statutaire lorsque le contrat de la société arrive à son terme
- Dissolution du fait de la réalisation de l'objet de la société
- Dissolution volontaire de tous les associés

##### *b- Sociétés de personnes:*

- Dissolution judiciaire prononcée par un jugement du tribunal
- L'interdiction, le décès, la faillite d'un associé mettant fin à la société sauf clause statutaire prévoyant la continuation de la société avec les associés non touchés

##### *c- La société à responsabilité limitée:*

- La dissolution peut être prononcée si le nombre des associés dépasse 50 sans qu'il y ait transformation en société anonyme
- Dissolution du fait des pertes importantes, le montant des capitaux propres devient inférieur au capital minimal, lequel, capital n'ayant pas été reconstitué dans le délai d'un an

##### *d- La société anonyme:*

- La réunion de toutes les actions en une seule main
- Lorsque le nombre des actionnaires est réduit à un nombre inférieur à 5, tout actionnaire peut demander la dissolution judiciaire
- Si du fait des pertes constatées en fin d'exercice dans les documents comptables, la situation nette devient inférieure au 1/4 du capital social, les dirigeants sont tenus dans les 3 mois qui suivent l'approbation des comptes ayant fait apparaître cette perte, de convoquer une AGE à l'effet de décider s'il y a lieu de prononcer la dissolution anticipée de la société.

Si la dissolution n'est pas prononcée, la société est tenue au plus tard à la clôture du 2<sup>ème</sup> exercice suivant celui au cours duquel la constatation des pertes est intervenue de réduire son capital d'un montant au moins égal à celui des pertes qui n'ont pas pu être reconstituées à concurrence d'une valeur au moins égale au 1/4 du capital social.

Dans tous les cas, la décision adoptée par l'AGE est publiée dans un journal d'annonces légales et au bulletin officiel, déposée au greffe du tribunal et inscrite au registre de commerce

## **2. LIQUIDATION DE LA SOCIETE:**

### ***a- Les opérations de liquidation:***

Il s'agit de la réalisation des éléments d'actif de la société par cession à des tiers et règlement des dettes. Il peut y avoir liquidation globale par cession de l'actif et du passif à un tiers ou liquidation détaillée, élément par élément. La liquidation précède la dissolution proprement dite.

Les opérations de liquidation consistent à:

- Faire l'inventaire des éléments d'actif et de passif pour établir le bilan
- Céder les éléments d'actif pour les valeurs retenues
- Régler le passif exigible. Si les disponibilités sont insuffisantes pour payer les créanciers, les associés qui sont indéfiniment et solidairement responsables doivent avancer les fonds pour combler l'insuffisance de l'actif
- Présenter le bilan après liquidation et avant partage

### ***b- Les opérations de partage:***

Le bilan après liquidation peut présenter deux situations:

- L'actif net est supérieur au capital, dans ce cas, il y a boni de liquidation
- L'actif net est inférieur au capital, dans ce cas, il y a mali de liquidation

Les écritures constateront nécessairement:

- Les droits des associés sur le capital et les réserves
- La participation des associés aux pertes
- Le partage proprement dit

Après ces opérations, les comptes sont généralement soldés, sauf cependant dans le cas où certains associés restent débiteurs ou créanciers les uns des autres. Il suffit alors de solder leurs comptes en admettant que ces dettes et créances perdent leur caractère social pour acquérir un caractère personnel.

**N.B:** Dans toute société, la personnalité morale de la société survit pour les besoins de la liquidation. Cette dernière est généralement réalisée par un liquidateur nommé à cet effet.

### 3. DROITS D'ENREGISTREMENT :

- ¾ L'acte de prorogation de la société qui ne contient ni obligation, ni transmission de biens immeubles ou meubles est soumis à un droit fixe de 1.000 dh.
- ¾ L'acte de dissolution de la société sans partage est soumis à un droit fixe de 200 dh.
- ¾ Le partage de l'actif net entre les ayants-droit est soumis au droit de 1% sur l'actif net partagé (hors soulte), et un droit de mutation de 5% sur la soulte.

## II - ASPECT COMPTABLE:

### *1- Opérations de liquidation d'une société*

#### *Exemple 1:*

La société ABC est composée de 3 associés A, B et C qui détiennent le capital dans les proportions suivantes: A 200.000 DH, B 500.000 DH et C 300.000 DH soit 1.000.000 DH au total.

Bilan de la société ABC se présente au moment de la décision de dissolution comme suit:

<b>ACTIF</b>	<b>Brut</b>	<b>Amt / Prov</b>	<b>Net</b>	<b>PASSIF</b>	<b>Brut</b>
Frais prélimin.	200.000	50.000	150.000	Capital	1.000.000
Matériel	700.000	300.000	400.000	Fournisseurs	200.000
Dépôts et caut.	100.000		100.000	Banque	100.000
Stocks	400.000	50.000	350.000		
Clients	270.000	20.000	250.000		
Caisse	50.000		50.000		
<b>Total</b>	<b>1.720.000</b>	<b>520.000</b>	<b>1.300.000</b>		<b>1.300.000</b>

Les associés se sont réunis et ont nommé M. SAJID comme liquidateur de la société. Durant le mois qui a suivi cette décision, les opérations de liquidation réalisées par M. SAJID,

qui réclame 12.500 DH d'honoraires et 2.500 DH de frais relatifs à cette liquidation, étaient les suivantes:

\* Réalisation de l'actif:

- ¾ Matériel et outillage vendu à 450.000 DH
- ¾ Les dépôts et cautionnements sont repris pour leur valeur comptable
- ¾ Stocks marchandises cédés à 50.000 DH
- ¾ Créances clients 200.000 DH

\* Désintéressement des tiers:

- ¾ Fournisseurs réglés pour 200.000 DH
- ¾ Dettes bancaires réglées pour la totalité

**TAF:**

1. Comptabiliser les opérations de réalisation de l'actif et du règlement du passif.
2. Déterminer s'il s'agit d'un boni de liquidation ou d'un mali de liquidation.

**Solution:**

1. Comptabilisation des opérations de liquidation

3488	SAJID, liquidateur	50.000	
5161	Caisse		50.000
	Remise des disponibilités à M. SAJID		
	Date		
2811	Amortissement des frais préliminaires	50.000	
651	VNC des éléments d'actif liquidés	150.000	
211	Frais préliminaires		200.000
	Date		
2833	Amortissement des I.T.M.O	300.000	
3488	SAJID, liquidateur	450.000	
7519	Produit de liquidation des éléments d'actif		50.000
2332	Matériel et outillage		700.000
	Date		
3488	SAJID, liquidateur	100.000	
2486	Dépôts et cautionnements		100.000
	Date		
391	Provision pour dépréciation des stocks	50.000	
3488	SAJID, liquidateur	50.000	
651	VNC des éléments d'actif liquidés	300.000	
3111	Stocks de marchandises		400.000

		Date		
3942		Provision pr dépréc. Clients et cptes rattachés	20.000	
3488		SAJID, liquidateur	200.000	
6589		Charges exception. sur opérations de liquidation	50.000	
	3421	Clients		270.000
		Date		
4411		Fournisseurs	200.000	
3488		SAJID, liquidateur		200.000
		Date		
5541		Banques (soldes créditeurs)	100.000	
	3488	SAJID, liquidateur		100.000
		Date		
6589		Charges exception. sur opérations de liquidation	15.000	
3488		SAJID, liquidateur		15.000
		Date		
5141		Banque	535.000	
	3488	SAJID, liquidateur		535.000

## 2. Détermination du résultat de liquidation:

7519		Produit de liquidation des éléments d'actif	50.000	
120		Résultat de liquidation	465.000	
	651	VNC des éléments d'actif liquidés		450.000
	6589	Charges exception. sur opérations de liquidation		65.000

Il s'agit d'un mali de liquidation de 465.000 DH

$$(- 465.000 = 50.000 - 150.000 - 300.000 - 50.000 - 15.000)$$

### *Bilan de la société ABC après liquidation*

<i>ACTIF</i>	<i>Brut</i>	<i>Amt / Prov</i>	<i>Net</i>	<i>PASSIF</i>	<i>Brut</i>
Banque	535.000		535.000.	Capital	1.000.000
			.	Résultat de liquidation	-465.000
<b>Total</b>	<b>535.000</b>		<b>535.000</b>		<b>535.000</b>

## **2- Régime d'imposition du boni de liquidation :**

Après la clôture des opérations de liquidation, la situation de la société au regard de l'I.S est définitivement régularisée en accordant notamment au boni de liquidation dégagé des abattements prévus à l'article 19-II qui stipule ce qui suit :

« Dans le cas de retrait ou de cession d'éléments corporels ou incorporels de l'actif immobilisé à l'occasion de la cessation de l'activité d'une société, le taux des abattements applicable sur la plus-value nette globale résultant des retraits ou le profit net global de cession est de :

$\frac{3}{4}$  50% si le délai écoulé entre l'année de la constitution de la société est celle du retrait ou de la cession des biens est égal à quatre ans au moins est inférieur à huit ans ;

$\frac{3}{4}$   $\frac{2}{3}$  si ce délai est égal ou supérieur à huit ans »

### ***2- Opérations de partage d'une société:***

#### **a. Cas de la SNC:**

Si l'actif net le permet, chaque associé reprend sa part de capital. Les bénéfices éventuels résultant de la liquidation sont répartis conformément aux statuts ou dans leur silence, proportionnellement aux apports. Si les dettes ne peuvent être payées par la société, les associés en sont solidairement responsables et sont alors tenus de les régler.

#### ***Exemple 2: Cas d'une société solvable***

La société en nom collectif "BBZ et associés" est dissoute le 6 mars. Les principaux éléments d'actif et les dettes sont cédés à la SA "SOREM". Après les écritures de liquidation correspondantes, la balance présente les soldes suivants:

Comptes d'actif:       - Titres de participation: 114.500

                              - Banque: 500

                              - Caisse: 4.000

Comptes de passif:    - Capital social: 100.000

                              - Résultat de l'exercice: -3.000

                              - Résultat de liquidation: 22.000

Les statuts prévoient que les résultats, y compris le résultat de liquidation, sont répartis entre les deux associés: FADIL et FANAN, de la manière suivante: 10% à l'associé gérant FADIL et le solde également entre les deux associés.

**TAF:** Sachant que chaque associé détient 500 parts de 100 DH chacune, qu'il est convenu entre les associés qu'ils auront chacun la moitié des titres, et que FADIL recevra le solde de ce qui lui revient en espèces, passer les écritures relatives aux opérations de partage

**Solution:**

L'actif net a été suffisant pour régler les dettes sociales.

1. Etat de répartition des résultats de liquidation:

Résultat de liquidation	22.000
A déduire	
Résultat de l'exercice	<u>3.000</u>
Net à répartir	19.000
Gérant 10%	<u>1.900</u>
Solde	17.100
FADIL	8.550
FANAN	8.550

2. Ecritures de partage:

a. Exercice des droits des associés:

120	Date	Résultat de liquidation	22.000
1199	Date	Résultat de l'exercice	3.000
44661	Date	Associé FADIL, compte de liquidation	10.450
44662	Date	Associé FANAN, compte de liquidation	8.550
1111	Date	Capital social	100.000
44661	Date	Associé FADIL, compte de liquidation	50.000
44662	Date	Associé FANAN, compte de liquidation	50.000

b. Reprise des éléments d'actif par les associés:

44661	Date	Associé FADIL, compte de liquidation	60.450
2510	Date	Titres de participation	57.250
5161	Date	Caisse	3.200
44662	Date	Associé FANAN, compte de liquidation	58.550
2510	Date	Titres de participation	57.250
5141	Date	Banque	500
5161	Date	Caisse	800

**Exemple 3: Cas d'une société insolvable**

Les comptes de bilan de la société en nom collectif XYZ se présentent ainsi après réalisation des éléments d'actif mais avant règlement des dettes:

<i>ACTIF</i>	<i>Montant</i>	<i>PASSIF</i>	<i>Montant</i>
Banque	810.000	Capital social	1.900.000
		Report à nouveau	-2.200.000
		Résultat de liquidation	110.000
		Fournisseurs	1.000.000
<b>Total</b>	<b>810.000</b>	<b>Total</b>	<b>810.000</b>

L'apport des associés est comme suit: Associé X 1.000.000 DH, Associés Y et Z 450.000 DH chacun. Les statuts prévoient un partage des résultats proportionnellement aux apports.

**TAF:** Comptabiliser les opérations de la dissolution de la société XYZ

**Solution:**

Montant des capitaux propres = 1.900.000 + 110.000 - 2.200.000 = -190.000 DH

Cette valeur négative indique ce que supporteront les associés du fait de leur responsabilité sur leurs biens personnels proportionnellement à l'apport de chacun.

D'où,

l'associé X supportera  $190.000 * (1.000.000 / 1.900.000) = 100.000$  DH

l'associé Y supportera  $190.000 * (450.000 / 1.900.000) = 45.000$  DH

l'associé Z supportera  $190.000 * (450.000 / 1.900.000) = 45.000$  DH

Les écritures seront les suivantes:

*a. Exercice des droits des associés:*

	Date		
1111		Capital social	1.900.000
120		Résultat de liquidation	110.000
34661		Associé X, compte de liquidation	100.000
34662		Associé Y, compte de liquidation	45.000
34663		Associé Z, compte de liquidation	45.000
1169		Report à nouveau (Débiteur)	2.200.000

*b. Règlements:*

		Date			
5141	Banque			190.000	
	34661	Associé X, compte de liquidation			100.000
	34662	Associé Y, compte de liquidation			45.000
	34663	Associé Z, compte de liquidation			45.000
		Date			
4411	Fournisseurs			1.000.000	
	5141	Banque			1.000.000

**b. Cas de la SA et de la SARL:**

Les dissolutions de ces sociétés ont en commun accord le fait que la responsabilité des associés est limitée à leurs apports.

**a- Société anonyme:**

Le partage de l'actif net plus complexe que dans le cas d'une société de personnes lorsqu'il existe plusieurs catégories d'ayants droit:

- \* Les actionnaires, dont les droits peuvent être différents selon qu'ils possèdent des actions ordinaires, des actions de jouissance ou des actions privilégiées.
- \* Les porteurs de parts qui peuvent avoir un droit sur les réserves et sur les résultats de liquidation.

Le capital et les réserves sont partagés conformément aux droits de chacun

Le résultat de liquidation est partagé selon les règles de répartition des bénéfices, sans constitution de réserves devenues inutiles, à moins que les statuts contiennent une clause spéciale relative à sa répartition.

La liquidation peut être effectuée par les dirigeants sociaux ou par un liquidateur externe.

**Exemple 4:**

La société anonyme "Etablissement SOUHAIL" est mise en liquidation en Juin 2000. Sa balance de liquidation, toutes opérations de liquidation effectuées, présente les soldes de comptes suivants:

Act, capital souscrit et appelé non versé	750.000	Capital souscrit non appelé	750.000
Banque	5.575.000	Capital non amorti	2.000.000
		Capital amorti	1.000.000
		Primes d'émission	625.000
		Réserve légale	375.000
		Réserve facultative	1.000.000
		Report à nouveau	225.000
		Résultat de liquidation	350.000
<b>Total</b>	<b>6.325.000</b>	<b>Total</b>	<b>6.325.000</b>

En 1990, la société a procédé à l'amortissement de son capital représenté à l'époque par 2.000 actions de 500 DH ; puis, pour étendre son activité, elle a émis en 1993, 3.000 actions de 500 DH de nominal émises à 625 DH l'une, libérées de moitié à ce jour.

La clause des statuts relative à la répartition des bénéfices stipule ce qui suit:

"Sur les bénéfices annuels, restant disponibles après impôt, il est prélevé:

- 5% pour affectation à la réserve légale
- La somme nécessaire pour servir un intérêt de 5% aux actions sur le capital libéré et non amorti

Le solde après affectation aux réserves ou report de bénéfices que peut décider l'assemblée, sera attribué aux actionnaires"

Une autre clause précise qu'en cas de dissolution de la société, le partage du boni de liquidation devra se faire en considération de la règle actuelle de répartition des bénéfices.

En l'absence de résultat de l'exercice, il est décidé de prélever l'intérêt statutaire sur le résultat de liquidation.

**TAF:**

1. Présenter le projet de répartition établi par le conseil d'administration conformément aux statuts
2. Donner les écritures de répartition et de règlement à la date du 1<sup>er</sup> juillet 2000

**Solution:**

- Le capital souscrit non appelé n'ayant pas été versé n'implique aucun remboursement. Il sera soldé en annulant en contrepartie le compte Actionnaires, capital souscrit non appelé.
- Le capital appelé revient aux actions libérées et non amorties en fonction des montants effectivement apportés et non amorties

- Le capital amorti, la réserve légale, la prime d'émission, la réserve facultative et le report à nouveau sont à des titres divers des réserves appartenant à toutes les catégories d'actions dans la même proportion que les superdividendes, c'est à dire dans cet exemple proportionnellement au nombre d'actions
- Les résultats de liquidation sont à partager entre toutes les actions comme les bénéfices d'exercice.

1. Tableau de répartition:

	Montant à répartir	2.000 actions amorties Actionnaires A	2.500 actions ordinaires Actionnaires B	3.000 actions libérées de moitié Actionnaires C
Capital appelé (1)	2.000.000		1.250.000	750.000
Capital amorti	1.000.000			
Réserve légale	375.000			
Prime d'émission	625.000			
Réserve facultative	1.000.000			
Report à nouveau	225.000			
(2)	3.225.000	860.000	1.075.000	1.290.000
Résultat de liquidation	350.000			
Intérêt statutaire (3)	50.000		31.250	18.750
Solde (4)	300.000	80.000	100.000	120.000
<b>Total</b>	<b>5.575.000</b>	<b>940.000</b>	<b>2.456.250</b>	<b>2.178.750</b>

(1)  $1.250.000 = 2.500 * 500$  et  $3.000.000 = 3.000 * 500 * 1/2$

(2)  $3.225.000 / 7.500 = 430$  par action

(3)  $2.500 * 500 * 5\% * 1/2 = 31.250$  et  $3.000 * 250 * 5\% * 1/2 = 18.750$  (6 mois d'intérêts)

(4)  $(350.000 - 50.000) / 7.500 = 40$  par action

2. Comptabilisation:

a- Exercice des droits:

		01/07/1990	
11111		Capital non amorti	2.000.000
11112		Capital amorti	1.000.000
1111		Capital souscrit non appelé	750.000
1121		Prime d'émission	625.000
1140		Réserve légale	375.000
1152		Réserve facultative	1.000.000
1161		Report à nouveau	225.000
120		Résultat de liquidation	350.000
	1119	Actionnaires, capital souscrit non appelé	750.000
	44661	Actionnaires A, comptes de liquidation	940.000
	44662	Actionnaires B, comptes de liquidation	2.456.250
	44663	Actionnaires C, comptes de liquidation	2.178.750

*b- Reprise des éléments d'actif*

		01/07/1990		
44661		Actionnaires A, comptes de liquidation	940.000	
44662		Actionnaires B, comptes de liquidation	2.456.250	
44663		Actionnaires C, comptes de liquidation	2.178.750	
	5141	Banque		5.575.000

**N.B:**

9 En cas de perte de liquidation, il y a lieu de l'imputer sur les réserves avant de répartir en commençant par les réserves dont la constitution n'était pas obligatoire.

9 Si les réserves ne suffisent pas pour absorber les pertes, l'imputation se fait ensuite sur le capital, ce qui peut conduire les associés à libérer le capital non appelé si le capital appelé est insuffisant pour couvrir les pertes.

9 Si compte tenu de cette libération, la totalité des pertes ne peut être imputée, cela traduit l'insolvabilité de la société et un bilan établi à ce stade laisse apparaître pour seuls postes les pertes non annulées par les apports et les réserves ainsi que les dettes non payées et qui ne pourraient pas l'être en raison de la limitation de la responsabilité des associés à leurs apports.

**b- Société à responsabilité limitée:**

Les mêmes règles juridiques de dissolution des sociétés anonymes sont applicables aux sociétés à responsabilité limitée.

Le partage de l'actif net est plus simple en raison de l'existence d'une seule catégorie d'associés.

**c. Cas des sociétés en commandite:**

Les particularités propres aux dissolutions de ces sociétés résultent de l'existence des deux types d'associés:

- Pour les commandités, la procédure est comparable à celle des sociétés en nom collectif du fait que leur responsabilité est illimitée
- Pour les commanditaires:
  - ¾ Dans la société en commandite simple, leur statut est comparable à celui des associés de la SARL
  - ¾ Dans la société en commandite par action, leur statut est comparable à celui des associés de la SA.

### Exemple 5:

Une société en commandite simple a été mise en liquidation et, après toutes opérations de cession et de règlement des dettes, la balance de liquidation permet de faire apparaître la situation suivante:

Résultat de liquidation	1.900.000	Capital social	1.000.000
		Réserves	500.000
		Compte courant associé A	300.000
		Compte courant associé B	100.000
<b>Total</b>	<b>1.900.000</b>	<b>Total</b>	<b>1.900.000</b>

Les deux associés A et B sont des commandités et ont apporté chacun 200.000 DH. Le reste des apports vient des commanditaires. Les droits sur les réserves sont proportionnels aux apports. En raison de leur solidarité avec la société et entre eux, les commandités ont réglé une part des dettes de la société, d'où l'apparition des deux comptes courants.

### TAF:

1. Présenter le tableau d'évaluation des droits des associés
2. Présenter les écritures de répartition et de règlement

### Solution:

1. Tableau d'évaluation des droits des associés

	Montants	Commandité A	Commandité B	Commanditaires
<b>Capital</b>	1.000.000	200.000	200.000	600.000
<b>Réserves</b>	500.000	100.000	100.000	300.000
<b>Total</b>	1.500.000	300.000	300.000	900.000
<b>Pertes de liquidation</b>	-1.900.000	-500.000	-500.000	-900.000
<b>Solde</b>	-400.000	-200.000	-200.000	0

## 2. Ecritures de répartition et de règlement

### a- Exercice des droits

		Date		
1111		Capital social	1.000.000	
1152		Réserves facultatives	500.000	
	44661	Associé A, compte de liquidation		200.000
	44662	Associé B, compte de liquidation		200.000
	120	Résultat de liquidation		1.900.000

### b- Règlement pour solde:

		Date		
4463		Compte courant Associé B	100.000	
4463		Compte courant Associé A	300.000	
	44661	Associé A, compte de liquidation		200.000
	44662	Associé B, compte de liquidation		200.000

Au solde des comptes de tiers dans la comptabilité de la société correspondra en pratique, un versement de 100.000 DH de l'associé B à A.