COMMISSION DES NORMES COMPTABLES

Avis CNC 2010/22 - Comptabilisation d'une avance sur la répartition de l'actif net

Avis du 10 novembre 2010

La Commission a été interrogée à propos du traitement comptable à réserver à l'attribution, aux associés d'une société mise en liquidation, d'une avance sur l'actif net qui leur reviendra à la clôture de la liquidation.

En vertu du Code des sociétés, les attributions aux associés effectuées dans le cadre de la liquidation d'une société se distinguent des répartitions décidées au cours de la vie de la société, en ce que:

- d'une part, il ne s'agit que d'avances sur l'actif net qui sera à répartir, étant donné qu'aux termes de l'article 190, § 2 du Code des sociétés, les attributions à titre définitif aux associés ne peuvent être effectuées qu'après paiement des dettes ou consignation des sommes nécessaires à cet effet;

- d'autre part, l'approbation des comptes de la liquidation et la décharge aux liquidateurs pour leur gestion n'interviennent qu'une fois la liquidation terminée (article 194 du Code des sociétés).

Il découle de ces deux constatations que les avances aux associés sur la répartition de l'actif net ne peuvent, à l'encontre des répartitions de capitaux propres effectuées au cours de la vie de la société, être imputées (directement ou par le biais des comptes d'affectations et de prélèvements) aux différents postes concernés des capitaux propres.

Ceci étant, de l'avis de la Commission, deux approches peuvent être envisagées:

- la première consiste à porter le montant de l'avance consentie à l'actif. En ce cas, il n'y a pas d'impact sur l'expression des fonds propres de la société concernée;

- la deuxième consiste à porter le montant de l'avance au passif en déduction globale, mais explicite, des « capitaux propres ».

De l'avis de la Commission, la préférence doit être donnée à la seconde approche. Les sommes attribuées au titre d'avances sur la répartition de l'actif net ne constituent pas véritablement un actif. Dans l'ordre normal des choses, il n'en résultera pas, à l'avenir, un flux de ressources favorables à l'entreprise. Par ailleurs, le montant des capitaux propres auquel cette seconde approche conduit est plus conforme à la réalité.

Il s'ensuit que les avances sur répartition de l'actif net devront jusqu'à la clôture de la liquidation, faire l'objet, dans la comptabilité d'un compte distinct de la classe 1, notamment le compte 19 Avances aux associés sur la répartition de l'actif net (-), sans qu'il y ait lieu de ventiler ces avances selon qu'elles concernent le capital social, les primes d'émission ou les réserves.
Lorsque la liquidation est terminée, le compte 19 Avances aux associés sur la répartition de l'actif net (-) est soldé par le débit des divers comptes de capitaux propres concernés.

Les écritures à enregistrer se présentent dès lors comme suit:

- lors de la décision d'attribution d'une avance aux associés:

19			Avances aux associés sur la répartition de l'actif net (-)
	à	489	Autres dettes diverses
489			Autres dettes diverses
	à	[453	Précomptes retenus[1]]
		550	Etablissements de crédit : comptes courants

- lorsque la liquidation est terminée:

100 Capital souscrit
11 Primes d'émission
13 Réserves
[14 Bénéfice reporté]
à 19 Avances aux associés sur répartition de l'actif net (-)

La Commission a également été saisie de la question de savoir comment l'avance sur la répartition de l'actif net doit être comptabilisée dans le chef de la société-actionnaire.
De l'avis de la Commission, il reviendra à l'organe d'administration de déterminer le traitement comptable correct.
Si le risque que le liquidateur demande le remboursement de l'avance est quasiment nul, l'avance peut immédiatement être imputée sur la valeur comptable des actions. Si l'avance dépasse la valeur comptable des actions, elle doit, dans cette mesure, être prise en résultats. Il reviendra à l'organe d'administration d'examiner si une mention doit être faite à ce sujet dans l'annexe.

550 Etablissements de crédit : compte courant
[6700 Impôts et précomptes dûs ou versés[2]]
à 28 Immobilisations financières
ou 51 Actions
[76 Produits exceptionnels]

Dans le cas exceptionnel où il y a une chance réelle que le liquidateur demande ultérieurement le remboursement de l'avance, la société doit reconnaître une dette à concurrence de l'avance reçue. En principe, le liquidateur peut en effet demander le remboursement de l'avance s'il s'avère que les actifs restants de la société en liquidation sont insuffisants pour apurer ses dettes. Comme il a déjà été mentionné, cette situation ne se présentera que de manière relativement exceptionnelle, étant donné que le liquidateur est responsable des fautes commises dans sa gestion[3].

550 Etablissements de crédit : compte courant
à 489 Autres dettes diverses[4]

Cet avis remplace l'avis 170/2[5].

---

1 Dans le cas où un précompte mobilier est dû sur le bonus de liquidation (voir le Code des impôts sur les revenus 1992 et l'arrêté royal portant exécution du Code des impôts sur les revenus 1992).

2 Dans le cas où un précompte mobilier a été retenu.

3 Article 192 C.Soc. Par conséquent, le liquidateur veillera à ne pas attribuer une avance trop importante aux actionnaires.

4 Lorsque la liquidation est terminée, la dette concernée doit être extournée et elle doit être prise en résultats (à concurrence de la partie effectivement reçue).

5 Avis 170/2 "Comptabilisation d'une avance sur la répartition de l'actif net", Bulletin CNC, n° 45, février 1999, 17-18.