

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار- إيليزي-(الجزائر)
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري دراسة حالة شركة أشغال العمومية الكبرى والبناء والري "الواحة"

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في
علوم مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالب: عشور رمضان

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د. محمد شريف	أستاذ محاضر (ب)	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
د. خالد العمري	أستاذ محاضر (ب)	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
د. علي مسعودي	أستاذ محاضر (ب)	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية 2022/2021

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار- إيليزي-(الجزائر)-
معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري دراسة حالة شركة أشغال العمومية الكبرى والبناء والري "الواحة"

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني في علوم
مالية ومحاسبة، تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إعداد الطالب: عشور رمضان

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د. محمد شريف	أستاذ محاضر (ب)	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
د. خالد العمري	أستاذ محاضر (ب)	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
د. علي مسعودي	أستاذ محاضر (ب)	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

إهداء

أهدي ثمرة جهدي هذه إلى التي غمرتني بحنانها وبدعواها، إلى نبع
الحنان، أُمي الغالية أطال الله في عمرها.

إلى الذي ساندني في الحياة، ومن سهر لأجلي، إلى من أرى فيه نور الأيام
إلى الوالد أطال الله في عمره.

إلى كل الإخوة والأخوات

إلى كل من يعرفني من قريب وبعيد إلى زملائي وأصدقائي

إليكم جميعاً

شكر وعرفان

أول من نشكر من خلال هذا العمل المتواضع الذي يعد قطرة علم من فيض العلوم، هو الله سبحانه وتعالى الذي بنعمته لتتمة هذا العمل، ووفقنا في درب دراستنا وأنار لنا طريق العلم.

فله الحمد والشكر

وأتوجه بجزيل الشكر والامتنان إلى كل من ساعدني على إنجاز هذا العمل وأخص بالذكر الأستاذ المشرف العمري خالد على ما قدمه من نصائح وتوجيهات خلال إعداد هذه المذكرة، بدون أن أنسى الأساتذة الأعضاء لجنة المناقشة محمد شريف رئيس اللجنة وعلي مسعودي مناقشا اللذان لن أوفيهما حقهما من الشكر والعرفان بالجميل، فكل من أعان بمشورة وسدد برأي أو أسهم بأي مساعدة نتقدم بكل الشكر وعميق التقدير وامتنان لكل أساتذة قسم سنة ثانية ماستر محاسبة وجباية معمقة.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التطرق على كيفية المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري بإعتبار موضوع التصفية من أهم المواضيع التي تتعلق بالمحاسبة و التي تم الاعتماد فيها على كل من المنهج الوصفي والتحليلي بالإضافة إلى منهج دراسة الحالة، وذلك عن طريق تسليط الضوء على بعض المفاهيم النظرية المتعلقة بالتصفية، حيث تضمن الفصل التطبيقي دراسة ميدانية حول المعالجة المحاسبية لتصفية شركة محل الدراسة، وفي الأخير توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها "عملية التصفية مزيجاً من الإجراءات القانونية والمحاسبية التي تؤدي إلى الإنعدام القانوني لشركة".

فعملية التصفية تعتبر أثر من آثار انقضاء الشركات التجارية مهما كان سبب الانقضاء فيها مجموعة من الإجراءات الضرورية لإنهاء عمليات الشركة و دفع ما عليها من ديون و تحصيل ما لها من ذمم و تحول موجوداتها لنقود لتوزيعها على الشركاء عن طرق القسمة و بما أن التصفية تتطلب بعض الإجراءات نجد أن القانون قد أكد على بقاء الشخصية المعنوية للشركة إلى أن يتم إقفال التصفية و هي مرحلة هامة تمر بها جميع الشركات، وتتم عملية التصفية عن طريق ممثلها الذي تحكمه ضوابط قانونية خاصة وهو المصفي مما يترتب عنها نتائج وأثار بالنسبة للشركة وللشركاء وللغير.

كلمات مفتاحية: تصفية، مصفي، معالجة محاسبية، شركات.

ABSTRACT:

The study aims to indentify how the accouting treatment of liquidation according to the financial accounting system, which the dexriptive and anlytical approach have been relied on, as well as the case study approch, by highlighting some theoritical concepts related to the liquidation, in which the applied side included a field study about the accounting treatment of liquidation and finally, the most important of them is that liquidation is a combination of legal and accounting procedures to dissobved the company.

The liquidation process is considered to be an effect on the expiration of commercial companies, whatever the reason for the expiration, it is a set of measures necessary to put an end to the operations of the company, pay its debts , recover its claims and transfer its assets to cash for distribution to partners by division and since liquidation requires certain procedures we note that the law requires that legal personality remains until the closing of liquidation, which is an important step that Cross all companies, and that the liquidation process takes place through its legal representative which is governed by special legal controls, which is the liquidator, which has consequences and implications for the company and for partners and others.

.Keg word: liquidation, liquidator, accounting treatment, companies.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
IX	الإهداء
IX	الشكروالعرفان
IX	الملخص
IX	قائمة المحتويات
IX	قائمة الجداول
IX	قائمة الملاحق
أ	مقدمة
29 - 01	الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة
02	تمهيد
03	المبحث الأول: عموميات حول تصفية الشركات الإقتصادية
08	المبحث الثاني: الإطار القانوني والمحاسبي لتصفية
27	المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة
29	خلاصة
68 - 30	الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية دراسة حالة شركة الأشغال العمومية الكبرى والبناء والري "الواحة"
31	تمهيد
32	المبحث الأول: تقديم شركة الأشغال العمومية الكبرى والبناء والري "الواحة" ومراحل تصفيتها
34	المبحث الثاني: الإجراءات القانونية والمحاسبي لتصفية شركة "الواحة"
38	المبحث الثالث: التسجيل المحاسبي لعمليات تصفية شركة "الواحة"
68	خلاصة
69	خاتمة
72	قائمة المراجع
75	قائمة الملاحق
83	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
19	نموذج لقائمة تصفية	1-1
23	نموذج لتحليل نتيجة التصفية	2-1
34	النتائج السنوية للسنوات السابقة	1-2
34	رقم الأعمال للسنوات السابقة	2-2
39	أصول الميزانية بتاريخ الحل 2008/12/31	3-2
40	خصوم الميزانية بتاريخ الحل 2008./12/31	4-2
41	أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2009.	5-2
42	خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2009.	6-2
48	أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2010	7-2
49	خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2010	8-2
54	أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2011.	9-2
55	خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2011	10-2
60	أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2012	11-2
60	خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2012	12-2
63	أصول الميزانية لتصفية لسنة 2013	13-2
64	خصوم الميزانية لتصفية لسنة 2013	14-2
64	أصول الميزانية غلق التصفية 2013/01/31	15-2
64	خصوم الميزانية غلق التصفية 2013/01/31.	16-2

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملاحق	رقم الجدول
78	أصول الميزانية لتصفية لسنة 2008	1-2
79	خصوم الميزانية لتصفية لسنة 2008	2-2
80	أقساط الإهلاك السنوي واقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2009	3-2
81	أقساط الإهلاك السنوي واقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2010	4-2
82	مصاريف التصفية للسنوات (2008، 2009، 2010، 2011، 2012)	5-2
83	أجور العمال لسنوات (2008، 2009، 2010)	6-2
84	أجور العمال لسنوات (2011، 2012، 2013)	7-2

مقدمة

أ. توطئة:

تمر الشركات منذ نشأتها بمراحل عدة تبدأ بتأسيسها وفقا للقواعد والأحكام القانونية التي تسير البلد وقد تنتهي بهذه المراحل من حياة الشركة بمرحلة حاسمة وهي حل الشركة نتيجة لهلاك رأس مالها أو انتهاء الغرض الذي أدى إلى إنشائها أو غيرها من الأسباب.

لذلك من أهداف عملية التصفية هو تحصيل الشركة ما لها من حقوق لدى الغير وتحويل موجوداتها إلى سيولة وسداد ما عليها من التزامات وديونها اتجاه الغير ثم توزيع ما تبقى على الشركاء، وتتم كل هذه العمليات وفقا لخطوات قانونية ومحاسبية تنظم عملية التصفية من بدايتها إلى غاية نهايتها.

والتصفية نظام قانوني يستهدف تحديدا عادلا لمراكز الشركاء وغير المرتبطين بالشركة من مراحل التي تدخلها الشركة مباشرة فورا قيام سبب من أسباب الحل والانقضاء، إلا أنه تبقى الشركة ف هذه الفترة محتفظة بشخصيتها المعنوية وذلك لتنفيذها ما تبقى من التزاماتها بالقدر اللازم للتصفية، حيث يقصد بهذه الأخير تحقيق جميع العمليات اللازمة لإنهاء تعهدات وتسوية مراكز الشركة القانونية وذلك عن طريق جرد الأصول والخصوم أي تحصيل ما للشركة ودفع ما عليها لاحتساب موجوداتها أو الأموال الصافية وتحويلها إلى نقود بغية توزيعها على الشركاء بواسطة عملية القسمة.

إن لحل الشركة وتصفيتها تأثير كبير على مصالح بعض الأطراف التي امتزجت مصالحها مع مصالح الشركة المحلة ومن هنا نتبع الأهمية البالغ لعملية التصفية لذلك وجب أن تتم عملية التصفية بعناية كبيرة وحرص شديد على احترام الإجراءات التي تنظمها عبر اختيار أفراد ذو خبرة للقيام بعملية التصفية وفق لقواعد والأحكام التي تقوم بحفظ حقوق كل الأطراف.

ب. الإشكالية الرئيسية:

وعلى هذا الأساس تتمحور الإشكالية التي سنحاول الإجابة عنها من خلال هذه الدراسة والتي يمكن النص عنها كالتالي:

ماهي الإجراءات المحاسبية والقانونية لتصفية الشركات الاقتصادية؟

ج. الأسئلة الفرعية:

من خلال الإشكالية يمكن طرح التساؤلات الفرعية التالية:

1. ما المقصود بتصفية الشركات وماهي أهدافه؟
2. ماهي الأسباب المؤدية لحل الشركات وتصفيتها؟
3. من يقوم بعملية التصفية وماهي إجراءات تعيينه؟

د. فرضيات الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية السابقة كإجابات احتمالية على سؤال الدراسة والأسئلة الفرعية تم اقتراح الفرضيات التالية:

- التصفية هي تحويل أصول الشركة وموجوداتها إلى نقدية من أجل تسديد التزاماتها.
- هناك أسباب عديدة لحل وتصفية الشركات فقد تكون اختيارية برضا الشركاء أو إجبارية بقوة القانون.

- يقوم المصفي بعملية التصفية ويتم تعيينه وفقا لعقد تأسيس الشركة في حالة التصفية الاختيارية أو بقرار من المحكمة في حالة تصفية إجبارية.

هـ. مبررات اختيار الموضوع:

تم اختيار موضوع الدراسة لعدة أسباب عديدة والتي من بينها نذكر مايلي:

- الرغبة الذاتية والميول الشخصي لدراسة موضوع المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات حسب النظام المحاسبي الجزائري باعتباره من المواضيع المهمة.
- التعرف على الإجراءات المحاسبية ومختلف المعالجات المحاسبية لعملية التصفية.
- ارتباط الموضوع بالتخصص والرغبة في الاطلاع عليه والتعمق فيه.
- معرفة الخطوات القانونية لعملية التصفية.
- محاولة تكوين رصيد علمي والخروج بمجموعة من الاستنتاجات.

و. أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية:

- التعرف على الإطار المفاهيمي للتصفية وأسبابها.
- إبراز الجانب النظري لتصفية الشركات.
- التعرف على الإجراءات المحاسبية لعملية التصفية.
- التعرف على طريقة المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري.

ز. أهمية الدراسة:

- تتماشى هذه الدراسة مع الاهتمام المتزايد لتصفية الشركات وعليه فهذه الدراسة مفيدة لمختلف المؤسسات العمومية والخاصة ومكتب الدراسات والبحوث والطلبة الجامعيين الذين لهم رغبة في دراسة مثل هذه المواضيع ذات طابع التخصص.

- تستمد هذه الدراسة أهميتها على أنها ظاهرة اقتصادية غاية في الأهمية تحتم علينا معالجتها من كل الجوانب.
- عملية ضرورية وإجبارية مادام هناك ديون على الشركة يجب تسديدها، وهي أيضا واجبة بقوة القانون في جميع أنواع الشركات التجارية والمؤسسات الاقتصادية التي استكملت مقومات وجودها واكتسبت الشخصية المعنوية ثم انقضت أو طلب حلها.

ح. حدود الدراسة :

1. الحدود المكانية :

اقتصرت الدراسة الميدانية على تطبيق المعالجة المحاسبية لتصفية شركة "الواحة" حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري الواقعة في إيليزي.

2. الحدود الزمانية:

يرتبط مضمون الدراسة الميدانية بالزمن الذي أجريت فيها، وذلك خلال سنة 2022.

ط. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

لدراسة هذا الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي ، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي من اجل إبراز مختلف المفاهيم النظرية حول الموضوع محل الدراسة، وهذا من خلال المراجع المختلفة من كتب ومجلات ودراسات سابقة لديها علاقة بموضوع الدراسة من أطروحات دكتوراه ورسائل ماجستير ومقالات في مجلات محكمة وملتقيات دولية ووطنية. أما لأداة الدراسة فقد قمنا بالاعتماد على منهج دراسة حالة في الجانب التطبيقي والذي تم على مستوى مكتب المصفي الذي كان مكلف بتصفية الشركة محل الدراسة وذلك رغبة في تجسيد الجانب النظري للبحث على أرض الواقع.

ي. صعوبات الدراسة:

خلال القيام بهذه الدراسة واجهنا العديد من الصعوبات أهمها:

- افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في الموضوع.
- قلة المراجع في الجانب المحاسبي لموضوع التصفية.
- تكتّم المحاسبين والخبراء القضائيين عن المعلومات الخاصة بالمؤسسات الخاضعة للتصفية.

ك. هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة على إشكالية البحث المذكورة، واختبار صحة الفرضيات، تم تقسيم هذه المذكرة إلى فصلين فصل نظري وفصل تطبيقي.

الفصل الأول: والذي يتناول الإطار النظري لعملية التصفية وينقسم الى ثلاثة مباحث ، حيث يتطرق في المبحث الاول الى عموميات حول التصفية . من خلال المفهوم وأنواع وطرق تصفية، وأما المبحث الثاني فقد تطرقنا إلى ماهية المصفي ومسؤولياته، وأسباب القانونية والمحاسبية المؤدية لتصفية الشركات، وكذا المعالجة المحاسبية لعملية التصفية ، وأما المبحث الثالث فقد تطرقنا الى الأدبيات التطبيقية أي الدراسات السابقة العربية والأجنبية ، وأيضا تطرقنا أوجه التشابه والاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة.

الفصل الثاني: خصص للدراسة الميدانية وقد تضمن تقديم شركة "الواحة" محل الدراسة وضم هذا الفصل ثلاثة مباحث حيث تناولنا في المبحث الأول تقديم شركة "الواحة"، أما بالنسبة للمبحث الثاني فقد تطرقنا إلى الإجراءات القانونية والمحاسبية لتصفية شركة "الواحة"، مروراً إلى المبحث الأخير التسجيل المحاسبي لعمليات التصفية لشركة "الواحة" وشرح لهذه العمليات وفي الأخير تم التعرض إلى الخاتمة العامة التي تضمنت الإجابة على إشكالية البحث وإختبار للفرضيات بالإضافة إلى بعض الاستنتاجات والتوصيات.

الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

تمهيد:

لقد تطورت الشركات تبعاً لتطور الحيات الاقتصادية والإجتماعية وكذلك لتزايد حاجات البشر حتى أصبحت تحتل في الوقت الحاضر المقام الأول في النشاط الصناعي وخدماتي والزراعي في كثير من دول العالم، وبذلك هممت هذه الشركات على الجانب الهام من النشاط الاقتصادي حتى أصبحت تهتم على السوق العالمية.

فكل شركة تسعى لتحقيق الأهداف والأرباح التي نشأت من أجلها والتي يعجز الفرد عن تحقيقها من استمرارها في نشاطها غير انه قد تتعرض هذه المؤسسات أثناء حياتها الى عوائق تنتهي بإفلاسها مما يؤدي الى حلها أو انقضائها. أما لأسباب عامة أو خاصة أو تنقضي عن طريق اللجوء الى القضاء.

وإذا تحقق السبب لانقضائها فانه لا يؤدي الى انقضائها مباشرة بل تمر بمرحلة التصفية. ونظراً لأهمية هاته الأخيرة بالنسبة للمؤسسة فقد اقر المشرع الجزائري ببقاء شخصيتها المعنوية ولا تزول إلا بعد الانتهاء من التصفية ويتم استناد هذه المهمة الى المصفي الذي يقوم بدوره بجميع عمليات التصفية.

وعليه مما سبق سنقوم في هذا الفصل بالتطرق إلى الإطار النظري والدراسات السابقة حيث قسم الفصل إلى مبحثين وهي كالتالي:

المبحث الأول: عموميات حول تصفية الشركات الاقتصادية

المبحث الثاني: الإطار القانوني والمحاسبي لتصفية

المبحث الثالث: عرض الدراسات السابقة

المبحث الأول: عموميات حول تصفية الشركات الإقتصادية

تعتبر التصفية خطوة مهمة من حياة المؤسسة وتعتبر آخر مرحلة من وجودها فمن خلالها يتم إنهاء تواجدها عبر سلسلة من الإجراءات المترابطة منها المحاسبية والقانون وتتمحور عملية تصفية الشركات جملة من الإجراءات القانونية التي وجب الالتزام بها.

المطلب الأول: ماهية التصفية

عند انقضاء الشركة لأي سبب من الأسباب انقضاء، فإن نشاط الشركة والأعمال التي كانت تمارسها لا تتوقف من الوجود فوراً، ولا تنتهي الرابطة القانونية التي تجمع الشركاء، ومن هنا تكون الشركة في هذه الحالة بحالة تصفية. وقد وردت الأحكام المتعلقة بتصفية الشركات في القسم الخامس من الفصل الرابع من الباب الأول للكتاب الخامس في القانون التجاري الجزائري، وذلك في المواد (765 إلى 795) تحت عنوان «التصفية» بالإضافة إلى الأحكام الواردة في القانون المدني الجزائري من المواد (443 إلى 449) تحت عنوان «تصفية الشركات وقسمتها».

وفيما يلي سيتم عرض مفهوم التصفية بشيء من التفصيل.

الفرع الأول: تعريف التصفية

هناك عدة تعاريف للتصفية منها:

- يقصد بالتصفية في "اللغة تحديد الصافي، حيث ينصرف أيضا مفهومها إلى لفظ السائل "liquid"، فأعمال التصفية تتمثل في تحويل الأموال العينية إلى نقود، كما تعرف التصفية بأنها: «إنهاء العمليات الجارية للشركة واستيفاء حقوقها»¹.
 - تعني التصفية "انقضاء الشركة كشخصية معنوية مستقلة وانحلال الرابطة القانونية التي كانت قائمة بين الشركاء ويترتب على انحلال الشركة تصفيتها بيع أصولها وتحصيل حقوقها من الغير وسداد التزاماتها وتسوية حقوق الشركاء فيها"².
 - تعرف التصفية بأنها: "مجموع الأعمال التي ترمي إلى إنهاء العمليات الجارية للشركة واستيفاء حقوقها وتحويل مفردات أصولها إلى نقود وسداد ديونها وذلك من أجل تكوين كتلة إيجابية وصافية من الأموال يتسنى مع وجودها إجراء عملة القسمة بين الشركاء".
- ولقد اشارة المادة 444 من القانون المدني الجزائري والتي جاء في نصها «تنتهي مهام المتصرفين عند انحلال الشركة أما شخصية الشركة فتبقى مستمرة إلى أن تنتهي التصفية. وتبين هذه المادة أن انقضاء الشركة لا يترتب عليه زوال شخصيتها المعنوية وإنما تظل محتفظة بشخصيتها المعنوية طيلة فترة التصفية أي من تاريخ انقضاء الشركة إلى حين توزيع أموالها على الشركاء وعليه يجوز مقاضاة الشركة أثناء التصفية.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الأمر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر 1975.

² - عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1999، ص 401

إجمالاً لذلك، فالتصفية هي العملية القانونية التي تؤدي إلى الانعدام القانوني لوجود الشركة، فهي واجبة في جميع أنواع الشركات التي تكون في حالة انقضاء باستثناء شركة المحاصة التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية والتي لا توجد بها تصفية بالمعنى القانوني للكلمة بقدر ما توجد تسوية لحساب بين الشركاء لتحديد نصيب كل منهم في الربح أو الخسارة، أي إذا كانت حصيلة العمليات التي حققتها الشركة إيجابية قسم الناتج على الشركاء، أما إذا كانت سلبية فهذا يعني أن الشركة قد أصيبت بخسارة ومن ثم تعين على كل شريك الإسهام فيها حسب مسؤوليته لسداد ديون الشركة.¹

الفرع الثاني: أنواع التصفية:

تنقسم للتصفية إلى نوعين وهما كتالي:

1.1. التصفية الإجبارية: تطبق التصفية الإجبارية أو القضائية للشركة في حالة خلو قانونها الأساسي من نصوص منظمة لعملية التصفية، أو عدم وصول الشركاء إلى اتفاق حول ذلك، وهذا طبقاً لما نصت عليه المادة 778 من القانون التجاري الجزائري.

وتكون تصفية الشركة قضائياً بناءً على أمر مستعجل من رئيس المحكمة التي تكون المركز الرئيسي للشركة تابعاً لاختصاصها، ومن أسباب التصفية الإجبارية هي:

1. إذا ارتكبت الشركة مخالفات جسمية تخالف القانون أو نظامها الأساسي.
 2. إذا عجزت الشركة عن الوفاء بالتزاماتها.
 3. إذا توقفت الشركة عن أعمالها لمدة سنة دون سبب أو مبرر مشروع.
 4. إذا زادت مجموع خسائر الشركة عن 75 % من مجموع رأسمالها المكتتب به ما لم تقرر الزيادة في رأسمالها.
- وفيما يخص الأشخاص الذين يمكنهم طلبا التصفية القضائية هم:
- أغلبية الشركاء ف شركة التضامن.
 - الشركاء الممثلين لـ عشر (10/01) رأس مال الشركة، ذات المسؤولية المحدودة وشركة المساهمة.
 - دائني الشركة.

وفي الأخير نقول ان التصفية الإجبارية تطبق في حالة غياب الاتفاقية وكذلك في حالة عدم كفاية هذه الاتفاقيات أو بقرار من المحكمة يصدر بناءً على طلب الأغلبية التي يتطلبها القانون، أو بناءً على طلب أحد دائني الشركة حيث يشترط لتطبيق هذا النوع من التصفية عدم الإخلال بالقواعد الملزمة التي نص عليها المشرع، ويصدر أمر المحكمة بالطلب المقدم لتصفية الشركة من قبل رئيس المحكمة التجارية ويفصل فيه بصورة مستعجلة، و إذا صدر أمر المحكمة بالتصفية، فإنه لا ينظر إلى أي نص مخالف في اللوائح والاتفاقيات.²

¹ - محمود الكيلاني. الموسوعة التجارية والمصرفية، الشركات التجارية، دراسة مقارنة. الطبعة الأولى. مجلد الخامس. دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2008. ص 46.

² - عبد علي شخانة. النظام القانوني لتصفية الشركات التجارية. الطبعة الأولى. توزيع دار الفكر العربي، عمان الاردن، 1992، ص 16.

2.1. التصفية الاختيارية:

هذه التصفية هي التي يكون النص على أحكامها وإجراءاتها مستمدا من القانون الأساسي للشركة ومن عقد إنشائها مع مراعاة النصوص الأمرة المنظمة للقواعد الإجرائية في القانون التجاري الجزائري، وهذا النوع من التصفية يتم على يد واحد أو أكثر من يعينون عن طريق أغلبية الشركاء أو حسب ما هو وارد في العقد التأسيسي، وتباشر مهامهم أيضا في إطار ما هم متفقون عليه.¹

وبهذا فإن القانون الأساسي المتضمن كيفية التصفية أو أي لائحة أو اتفاقية بين الشركاء وتكون واجبة التطبيق ما لم تتعارض أحكامها مع النظام العام، وتصفى الشركة تصفية اختيارية لأسباب معينة نذكر منها:

- انتهاء المدة المعينة للشركة ما لم يقرر الشركاء تمديدتها.
 - إتمام الهدف الذي تأسست الشركة من أجله، أو باستحالة إتمامها.
 - صدور قرار من الشركاء بفسخها أو تصفيتها في حالة موت أحد الشركاء أو الحجر عليه أو عسر أو إفلس أو انسحب.
- وهذه الأسباب هي نفسها أسباب انقضاء وحل الشركة، لكن التصفية لا بد من إجراءات بمجرد انقضاء الشركة وقبل انتهاء شخصيتها المعنوية لأن القول إن الشركة تنقضي بمجرد حدوث أحد الأسباب المذكورة سابقا، فكيف يمكن تسوية ديون الشركة والمطالبة بحقوقها اتجاه الغير، وبالتالي معرفة ما سيبقى من أموالها ومفردات أصولها يمكن تقسيمه على الشركاء، وهذه الأمور لا يمكن التوصل إليها بإجراءات التصفية ولهذا لا يمكن المباشرة بها إلا باتخاذ قرار من الشركاء.

الفرع الثالث: طرق التصفية:

تختلف طرق التصفية من طريقة إلى أخرى، فقد يتم بيع الشركة بكامل موجوداتها والتزاماتها دفعة واحدة، أو قد يتم بيع موجودات الشركة دفعة واحدة أو كل أصل على حده، ثم يتم سداد الالتزامات، وقد تتم التصفية بشكل تدريجي لفترة طويلة، حيث يتم بيع كل أصل على حدة ثم يستخدم المبلغ المحصل لسداد الالتزامات، وهكذا حتى تنتهي عملية التصفية. وقد ينتج عن عملية التصفية تحقيق أرباح أو خسائر توزع على الشركاء بنسبة حصصهم في رأس المال إذا لم ينص عقد الشركة على غير ذلك، وإذا تجاوزت حصة أحد الشركاء من الخسارة صافي حقوقه، فإنه يجب عليه سداد الفرق إلا إذا كان معسرا، ففي هذه الحالة يوزع الفرق على باقي الشركاء، وإذا تجاوزت الخسارة صافي حقوق الشركاء جميعاً، عندئذ يجب عليهم سداد الالتزامات المترتبة على الشركة من أموالهم الخاصة.

وفيما يلي سنتطرق إلى طرق التصفية:

1. التصفية السريعة:

تكون التصفية سريعة عندما يتم إنهاء عملية التصفية خلال فترة قصيرة من الزمن، وتتم التصفية السريعة وفق ثلاث حالات، وهي:

- أ. الحالة الأولى: بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد.
- ب. الحالة الثانية: بيع موجودات الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات.

¹ - أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، محاسبة الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، ص 269، 268.

ج. الحالة الثالثة: بيع موجودات الشركة منفردة وسداد الالتزامات.¹

أ. بيع الشركة دفعة واحدة مقابل مبلغ محدد:

يتم في هذه الحالة بيع الشركة بجميع موجوداتها والتزاماتها دفعة واحدة، حيث تنتقل ملكية الموجودات إلى المشتري الذي يتعهد بتحصيل ديون الشركة وسداد جميع التزاماتها، ويتم في هذه الحالة فتح حساب التصفية، حيث تقفل فيه جميع الحسابات الظاهرة في ميزانية الشركة عدا النقدية وحقوق الملكية والحسابات المتعلقة بالشركاء.

ب. بيع موجودات الشركة دفعة واحدة وسداد الالتزامات:

لا يختلف الوضع كثيراً في هذه الحالة عن الحالة السابقة، ويتمثل الفرق الرئيسي أن الالتزامات طويلة الأجل وقصيرة الأجل يتم سدادها عن طريق البنك، بالتالي فإن حسابات الالتزام تجاه الغير تقفل في حساب البنك وليس في حساب التصفية، كما أنه عند سداد الالتزامات قد تظهر بعض الديون الجديدة غير مثبتة مثل (ديون على الشركة اكتشفت ولم تكن مسجلة في الدفاتر).

ج. بيع موجودات الشركة منفردة وسداد الالتزامات:

في هذه الحالة يتم بيع كل أصل من أصول الشركة على حدا، ويتم تحصيل قيمة الأصول المباعة خلال فترات قصيرة، ويتم توزيع الأرباح الناتجة عن بيع الأصول على الشركاء وبعد ذلك يقوم المصفي بسداد الديون حسب الأولويات الممتازة ثم العادية.

2. التصفية التدريجية:

تتم التصفية تدريجياً عندما تستغرق عملية التصفية زمناً طويلاً بسبب صعوبات بيع الأصول وتحصيل الديون وما يرافق هذه العملية من مشكلات قانونية. لذلك يلجأ المصفي إلى استخدام النقدية المتوفرة من بيع الأصول ومن تحصيل بعض الديون لسداد ديون الشركة تدريجياً وحسب أولوية السداد، وعند الانتهاء من سداد الالتزامات تجاه الغير بكاملها، بما فيها مصاريف التصفية، يبدأ المصفي في توزيع النقدية المتحصلة تدريجياً على الشركاء، إذا وافق الشركاء على ذلك. والجدير ذكره أن توزيع النقدية على الشركاء يتم قبل معرفة أرباح أو خسائر التصفية، وهنا تظهر مشكلة الاختلاف نسبة توزيع الأرباح والخسائر عن نسب حقوق الملكية عند إجراء التوزيع، فإذا تم التوزيع حسب توزيع الأرباح والخسائر وتم إهمال نسب حقوق الملكية، فقد يحدث أن يسترد أحد الشركاء كامل حقوقه أو يزيد عنها، قبل استرداد باقي الشركاء لحقوقهم، وفي حال كانت نتيجة التصفية خسارة يكون قد نال هذا الشريك أرباحاً والأخرون خسائر، ولحل هذه المشكلات يجب إجراء التسويات بين الحقوق.²

3. التصفية الكلية:

في هذه الطريقة لا يستطيع المصفي بيع أموال الشركة جملة إلا بإذن الشركاء أو المحكمة، وللقيام بهذه الطريقة يجب أن تتم التصفية بعدة صور، وهي مبينة كالتالي:

¹ - الدكتور قيس عثمان، محاسبة شركات الأشخاص، الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية، 2021، ص 159، 160.

² - الدكتور قيس عثمان، مرجع سابق، ص 188.

الطريقة الأولى: تتمثل في حالة البيع الشامل لموجودات الشركة، حيث يقوم المصفي ببيع موجودات الشركة دفعة واحدة وقبض ثمنها في الحال فيعطي الالتزامات التي عليها ويوزع الصافي على الشركاء.

الطريقة الثانية: يتم فيها بيع موجودات الشركة على وجه الجملة وذلك في عملية واحدة لطرف واحد أو لعدة أطراف وفيها يتحمل المشتري ديون الشركة على أن يخصم من الثمن ما يوازي الديون التي دفعها، وهذا يعني استبدال المدين الأصلي للشركة بالمدين الجديد المشتري، وتتميز هذه الطريقة باختصار الوقت وتوفي النفقات فيكون خلاص الشركاء من التزاماتهم ليتفرغوا لمحاولات استثمارية أخرى، وهذه العملية تتم بموافقة الشركاء.

الطريقة الثالثة: تستدعي مقتضيات التطور التجاري مواجهة حدة المنافسة بإعداد ترتيب مجمل نشاط الشركة بغرض إعادة تنظيمها بقصد التوسع ف النشاط أو تغييره ليتم ذلك بالانضمام إلى شركة مماثلة أكبر منها وانضمام شركتين ليكون معاً شركة واحدة جديدة.

وهذه الطريقة تظهر على ثلاث حالات رئيسية هي:

الحالة الأولى: تكون في حالة ما إذا اتفقا فيها الشركاء على ضم الشركة إلى أخرى مماثلة لها بهدف توسيع نطاق العمل أو الاستفادة من إمكانياتها المادية أو المعنوية أي سمعتها التجارية فيترتب حل الشركة المنظمة وحدها.

الحالة الثانية: تتم عندما يتفق الشركاء على حل الشركتين وإنشاء شركة جديدة بهدف التوسع في مجال استثمار لمواجهة حدة المنافسة، فيترتب على هذه الطريقة حل وتصفية كلتا الشركتين وإنشاء شركة جديدة من أجل جمع إجراءات التأسيس.

الحالة الثالثة: وهي الحالة الخاصة بشركات الأشخاص، حيث يقوم المصفي بالتنازل على استثماراتها لحساب شركة المساهمة على أن يحصل مقابل على أسهم فيقوم هو بدوره بالتنازل على مجموعة منها للوفاء بالتزامات الشركة اتجاه دائنين والباقي يوزع على الشركاء، ومن مزايا هذه الحالة المحافظة على ثمرة جهود الشركاء من تجزئتها إلى أجزاء غير فعالة.

4. التصفية الجزئية:

الجدير بالذكر أنه إضافة إلى تلك الطرق توجد طريقة أخرى لتصفية خاصة بالشركات الكبرى، تقوم على التصفية الجزئية في جانب من نشاطها لمواجهة تكاليف الخسائر التي أصابت الشركة.¹

¹ - طلال المومني، محاسبة شركات الأشخاص، الطبعة الأولى، دار الكندي للنشر والتوزيع، الأردن، 1999، ص 222.

المبحث الثاني: الإطار القانوني والمحاسبي لتصفية

سوف نتطرق في هذا البحث حول الإجراءات المتبع حول تصفية الشركات من جانب القانوني والمحاسبي والأسباب المؤدية لتصفية.

المطلب الأول: ماهية المصفي

1. تعريف المصفي:

هو الشخص أو الأشخاص المكلفون بإدارة العمليات اللازمة لتصفية الشركة، وقد يعين المصفي من قبل الشركاء في حالة التصفية الاختيارية، أو من قبل المحكمة في حالة التصفية الإجبارية.

2. مهام المصفي:

يتولى المصفي إدارة أعمال الشركة حيث يقوم بإتمام الأعمال التي بدأت قبل اتخاذ قرار التصفية دون البدء في أعمال جديدة، حيث ورد في القانون التجاري على أنه "يمثل المصفي الشركة وتخول له السلطات الواسعة لبيع الأصول ولو بالتراضي، غير أن القيود الواردة على هذه السلطات الناتجة عن القانون الأساسي أو أمر التعيين لا يحتج بها على الغير، وتكون له الأهلية لتسديد الديون وتوزيع الرصيد الباقي".¹

كما نص القانون التجاري على أنه "يضع المصفي في ظرف ثلاثة أشهر من قفل سنة مالية الجرد وحساب الاستثمار العام وحساب النتائج وتقريراً مكتوباً يتضمن حساب عمليات التصفية خلال السنة المالية المنصرم".² وعليه تتمثل أهم المهام الموكلة للمصفي فيما يلي:

- أ. حصر موجودات الشركة وممتلكاتها وتحديد الالتزامات والديون المستحقة على الشركة.
- ب. احترام العقود التي بدأ إنجازها قبل التصفية، دون أن يمارس أي عمل جديد باسم الشركة.
- ج. بيع ممتلكات الشركة بالطريقة الأنسب.
- د. تسديد الالتزامات بالمتحصلات النقدية من عملية التصفية.
- هـ. تقديم تقرير تفصيلي للشركاء عن أعمال التصفية، وإلى المحكمة إذا كان المصفي قد عين من قبلها وذلك لاعتماده وإبراء إدارة المصفي وإعفائه من الوكالة والتحقق من اختتام التصفية.³

3. **تعيين المصفي:** نصت المادة 445 من القانون المدني الجزائري على أنه «تتم التصفية عند الحاجة إما على يد جميع الشركاء، وإما على يد مصفي واحد أو أكثر يعينهم أغلبية الشركاء. وإذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفي فيعيّنه القاضي

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 788 من القانون التجاري الجزائري.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 789 من القانون التجاري الجزائري.

³ - بن يخلف كمال، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات، مطبوعة بيداغوجية، جامعة أمحمد بوقرة- بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2016-2017 ص 112-113.

- بناء على طلب أحدهم. وفي الحالات التي تكون فيها الشركة باطلة فإن المحكمة تعين المصفي وتحدد طريقة التصفية بناء على طلب كل من يهمه الأمر. وحتى يتم تعيين المصفي يعتبر المتصرفون بالنسبة إلى الغير في حكم المصفين»¹.
- كما نصت المادة 782 من القانون التجاري الجزائري والتي أكدت في نصها «يعين مصفي واحد أو أكثر من طرف الشركاء إذا حصل الانحلال مما تضمنه القانون الأساسي أو إذا قرره الشركاء ويعين المصفي:
- بإجماع الشركاء في شركات التضامن.
 - بالأغلبية لرأس مال الشركة في الشركات ذات مسؤولية المحدودة.
 - وبشروط النصاب القانونية فيما يخص الجمعيات العامة العادية في الشركات المساهمة»².
- كما أشارت المادة 784 من القانون التجاري الجزائري «إذا وقع انحلال لشركة بأمر قضائي فإن هذا الأمر يعين مصفيا واحد أو أكثر، إذا عين عدة مصفين فإنه يجوز لهم ممارسة مهامهم على انفراد وذلك باستثناء كل نص مخالف لأمر التسمية. إلا أن المصفين يتعين عليهم أن يضعوا ويقدموا تقريراً مشتركاً»³.
4. شهر المصفي: كما في حالة تكوين، لقد أوجب القانون إشهار حل الشركة، وإذا لم يتم هذا الإشهار فإن الشركة تعد موجودة ولا يسري الحل بنسبة للغير.⁴
- كما نصت المادة 767 من القانون التجاري الجزائري على أنه «ينشر أمر تعيين المصفين مهما كان شكله في أجل شهر في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية وفضلا عن ذلك في جريدة مختصة بالإعلانات القانونية للولاية التي يوجد بها مقر الشركة ويتضمن هذا الأمر البيانات التالية:
- عنوان الشركة أو اسمها متبوع عند الاقتضاء بمختصر اسم الشركة.
 - نوع الشركة متبوعا بإشارة (في حالة تصفية).
 - مبلغ رأس المال.
 - عنوان مركز الشركة.
 - رقم قيد الشركة في السجل التجاري.
 - سبب التصفية.
 - اسم المصفين ولقبهم وموطنهم.
 - حدود صلاحيتهم عند الاقتضاء.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445، العدد 78، 1975، ص 1016.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-59 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 782، العدد 101، 1975، ص 1377.

³ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-59 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 784، مرجع سابق، ص 1377.

⁴ - عمر حنين، محاسبة الشركات، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، 2000، ص 232.

كما يذكر في نفس النشر بالإضافة إلى ما تقدم:

- ❖ تعيين المكان الذي توجه إليه المراسلات والمكان الخاص بالعقود والوثائق المتعلقة بالتصفية.
- ❖ المحكمة التي يتم في كتابتها إيداع العقود والأوراق المتصلة بتصفية ملحق السجل التجاري.
- ❖ تبلغ نفس البيانات بواسطة رسالة عادية إلى علم المساهمين بطلب من المصفي¹.

5. مدة وكالة المصفي: حسب القانون التجاري الجزائري:

مدة وكالة المصفي ثلاثة أعوام وذلك حسب نص المادة 785 الفقرة 01 بأنه «لا يجوز أن تتجاوز مدة وكالة المصفي ثلاثة أعوام، غير أنه يمكن تجديد هذه الوكالة من طرف الشركاء أو رئيس المحكمة بحسب ما إذا كان المصفي قد عين من طرف الشركاء أو بقرار قضائي».

وفي حالة عدم التمكن من انعقاد جمعية الشركاء فقد أكدت المادة 785 الفقرة 02 من نفس القانون «إذا لم يكن بالإمكان انعقاد جمعية الشركاء بصفة قانونية، جددت الوكالة بقرار قضائي بناء على طلب المصفي».

كما أنه يجب على المصفي عند طلب تجديد وكالته لعدم إتمامه لأعماله تبين الأسباب والعوامل التي أدت إلى هذا التأخر وفق نص المادة 785 الفقرة 03 من نفس القانون بحيث أنه «يجب على المصفي عند طلب تجديد وكالته أن يبين الأسباب التي حالة دون إقفال التصفية والتدابير التي ينوي اتخاذها والأجال التي يقضيها إتمام التصفية»².

6. صلاحيات وحقوق المصفي: يتمتع المصفي بالعديد من الصلاحيات والحقوق نذكر منها:³

تعيين أي خبير لمساعدته في القيام بواجباته في التصفية.

الحصول على براءة ذمة من الجهة التي عينه.

تمثيل الشركة أمام القضاء.

الطلب من المديرين حسابات عن إدارتهم للشركة كل مدير فيما يخصه وما انتهت إليه أعماله.

يجوز للمصفي أثناء سير التصفية الاختيارية أن يدعو الجمعية العامة للشركة للحصول على موافقتها على أمر يراه ضروريا.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445، مرجع سابق، ص 1016.

² - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445، مرجع سابق، ص 1377.

³ - عياش الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، القانون التجاري مبادئ ومفاهيم، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000، ص

7. عزل المصفي:

لقد نصت المادة 786 من القانون التجاري الجزائري «يعزل المصفي ويستخلف حسب الأوضاع المقررة لتسليمه». والمفهوم من هذه المادة بأن الذي يملك الحق في التعيين هو الذي له الحق في العزل سواء كان ذلك عن طريق الشركاء أو من طرف القضاء كما يجوز لكل شريك أن يطلب من القضاء عزل المصفي إذا وجد مبرر قانوني ويجوز المصفي أن يعتزل عمله بشرط أن يكون ذلك في وقت لائق، ويعلن ذلك الشركاء¹

8. خطوات التصفية

تنحصر خطوات التصفية في بيع أصول الشركة وتحصيل حقوقها لدى الغي واستخدام هذه الإيرادات النقدية لسداد التزامات الشركة اتجاه الغي ثم حقوق الشركاء، ويجب أن يلتزم المصفي بالترتيب للسداد وفقا للأولويات التي يحددها القانون وهي كما يلي:

1. أتعاب المصفي ومصاريف التصفية: حيث تمتاز عن سائر التزامات الشركة.
2. الديون الممتازة: وتتمثل في المصاريف القضائية والضرائب واشتراكات الضمان الاجتماعي والأجور والإيجار والديون المضمونة برهن أو امتياز عقاري.
3. الديون العادية: المستحقة لدائني الشركة.
4. قرض الشريك.
5. حقوق الشركاء والتي تتمثل في:
 - أ. رصيد حساب رأس المال.
 - ب. نصيب الشريك في الأرباح المحجوزة أو الخسائر المرحلة.
 - ج. نصيب الشريك من نتيجة أعمال الشركة خلال الفترة من بداية السنة المالية وتاريخ التصفية.
 - د. رصيد الحساب الجاري للشريك.
 - هـ. نصيب الشريك في نتيجة التصفية.²

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445، مرجع سابق، ص 1378.

² - بن يخلف كمال، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات، مطبوعة بيداغوجية، جامعة أمحمد بوقرة- بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية

والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2016-2017 ص 112.113

المطلب الثاني: الأسباب القانونية والمالية المؤدية لتصفية الشركات

إن دراسة أسباب تصفية الشركات عملية ضرورية لمعرفة أحكام التصفية وكونها أثر لحل الشركة نتيجة لتعرضها لسبب من أسباب. فهناك عدة أسباب يمكن تقسيمها إلى عامة وخاصة وسنتطرق لها فيما يلي:

الفرع الأول: الأسباب العامة لتصفية الشركات:

1. انتهاء الأجل المحدد للشركة:

إذا انتهت المدة المعينة في عقد الشركة التي حددها القانون 99 سنة، والتي نصت عليه المادة 546 من القانون التجاري، فإن الشركة تقتضي بقوة القانون ومع ذلك يجوز أن يتفق الشركاء قبل انتهاء هذه المدة على مد أجل الشركة ويشترط لذلك إجماع جميع الشركاء، ويستطيع الشركاء الاتفاق على امتداد مدة الشركة وهذا بعد انتهاء المدة المحددة لها ويعتبر ذلك من قبيل إنشاء جديد للشركة، وكما يكون هذا الامتداد صريحا قد يكون أيضا

ضمنيا، ويستفاد هذا الأخير إذا استمر الشركاء بعد حلول الأجل المتضمن عليه يقومون بنفس العمل الذي

كان موضوعا للشركة، وحينئذ تكون الشركة جديدة ويمتد العقد سنة فسنة بنفس الشروط ذاتها.¹

2. انتهاء الغرض الذي من أجله وجدت الشركة:

إذا أنشئت الشركة لغرض معين ثم انتهى هذا الغرض أو الغاية فإن الشركة تنتهي بانتهاء غرضها كما لو أنشأت شركة لاستخراج معدن ما أو النفط من باطن الأرض ثم استنفذت الشركة كامل الكمية الموجودة في الأرض مما يجعل من استمرار الشركة أمر غير مجد وقد يدخل في هذا المجال أيضا أن يصبح غرض الشركة مستحيلا كما لو أنشئت الشركة لاستيراد سلعة ما ثم منعت الدولة الموردة تصدير هذه السلعة وغير ذلك من أسباب.²

تنتهي الشركة بتحقيق الغاية التي أنشئت لأجلها، المادة 457، الفقرة 78 من القانون المدني الجزائري، والمعنى من هذا كله أنه إذا توصلت الشركة إلى تحقيق غرضها الذي وجدت من أجله تنتهي مهمتها وتدخل حتما في حالات الحل والتصفية حتى ولو لم ينقضي الميعاد المحدد لها في العقد.

إلا أنه يمكن أن تمتد الشركة سنة فسنة بذات الشروط إذا استمر الشركاء في القيام بنفس الأعمال التي وجدت الشركة من أجلها، غير أنه يحق لدائني الشركة الاعتراض على هذا الامتداد طبقا للمادة 3/437 من القانون المدني، ويترتب على اعتراضهم وقف حكم هذا التمديد بالنظر إليهم.³

3. الهلاك الكلي أو الجزئي لرأس المال للشركة:

إذا هلك جميع مال الشركة أو جزء كبير منه بحيث لا يبقى جدوى من استمرارها تنتهي حينئذ الشركة بقوة القانون وهو ما نصت عليه المادة 438 الفقرة 01 من القانون المدني الجزائري بقولها «تنتهي الشركة بهلاك جميع مالها أو جزء كبير منه، بحيث لا تبقى فائدة استثمارها»، وهلاك مال الشركة يكون ماديا كما لو نشب حريق بالمصنع الذي تباشر فيه

¹ - أبو زيد رضوان، الشركات التجارية في القانون المصري المقارن، الطبعة الأولى، دار الفكر العربي للطباعة والنشر، القاهرة مصر، 1988،

ص 166.

² - باسّم محمد ملحم، باسّم حمد الطراونة، الشركات التجارية، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع والطباعة، ط 1، 2012، ص 11.

³ - عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، باب الوادي الجزائر، 2009، ص 88

نشاطها أو إتلاف جل البضائع أو تهديم المباني أو غرق السفينة، كما يكون الهلاك معنويا أيضا كما لو سحب الامتياز الحكومي الممنوح للشركة، فإذا كانت الشركة التي نشب بها حريق أو غرقت سفينتها مؤمنة لدى شركات التأمين فسوف تعوض عن الأضرار التي لحقت بها وبالتالي يمكنها الاستمرار في أداء نشاطها، إلا أن انقضاء الشركة يتم حسب نسبة هلاك المال.

فإذا كان ذات نسبة كبيرة بحيث يكون من غير الممكن للشركة الاستمرار في نشاطها، ففي هذه الحالة تحل الشركة بقوة القانون، وعلى أية حال يرجع الحكم الأخير في انقضاء الشركة أو بقائها إلى تقدير المحاكم صاحبة الاختصاص، كما أنه تنقضي الشركة أيضا في حالة ما إذا تعهد أحد الشركاء بتقديم حصته شيئا معيننا بالذات وهلك هذا الشيء قبل تقديمه حسب المادة 438 الفقرة 02 من القانون المدني التي نصت على أنه «وإذا كان أحد الشركاء قد تعهد بان يقدم حصته شيئا معيننا بالذات وهلك هذا الشيء قبل تقديمه أصبحت الشركة منحلة في حق جميع الشركاء» ويستند هذا الحكم إلى أن تنفيذ التزام الشريك بتقديم حصة في الشركة يصبح مستحيلا ثم ينعدم عنصر أساسي من عناصر الشركة فتحل الشركة بالنسبة لجميع الشركاء.

4. اتفاق الشركاء على إنهاء الشركة:

قد يتفق الشركاء في العقد المبرم بينهم على حل الشركة قبل حلول أجلها، وهذا شرط مقبول وقانوني إذا كانت هذه هي رغبة الشركاء، إلا أن القانون يشترط أن يتم هذا عن طريق إجماع الشركاء.

وهذا ما قضت به المادة 440 الفقرة 02 مدني جزائري بقولها: «...وتنتهي الشركة أيضا بإجماع الشركاء على حلها»، ويشترط القضاء لإمكان تطبيق هذا الحكم أن تكون الشركة المطلوب حلها مليئة قادرة على الوفاء بالتزاماتها، فلا يعتد بهذا الحل إذا كانت الشركة في حالة توقف فعلي عن دفع ديونها، ومتى تقرر حل الشركة بإجماع الشركاء قبل انتهاء مدتها دخلت الشركة في طور التصفية.¹

5. اندماج الشركة:

تنقضي الشركة إذا كانت إرادة الشركاء تتجه نحو إدماجها. فإذا اندمجت شركة ما في شركة أخرى قائمة تنقضي الشركة المندمجة وتفقد شخصيتها المعنوية وتحل محلها الشركة الدامجة، وينصرف تعريف الاندماج على أنه ضم شركتين أو أكثر قائمتين من قبل، إما بإدماج إحدهما في الأخرى أو بتأليف شركة جديدة تندمج فيها الشركات القائمة، ويفترض الاندماج شركتين قائمتين من قبل على الأقل.

وينقسم الاندماج إلى نوعين هما:

أ. الاندماج عن طريق الضم:

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 58-75 بتاريخ 1975/09/26، المادة 440 من الأمر

رقم 75- 58 المعدل والمتمم والمتضمن القانون المدني الجزائري.

تندمج الشركة في شركة أخرى بطريق الضم أو الابتلاع، ومن ثم تنتهي الشخصية المعنوية للشركة المندمجة في شخصية الشركة الدامجة وتنقل كافة الحقوق والالتزامات من الشركة المندمجة إلى الشركة الدامجة، بحيث تكون هذه الأخيرة هي المسؤولة عن كافة الديون المستحقة على الشركتين المندمجة والدامجة في نفس الوقت.

وقد نظم المشرع الجزائري عملية الدمج في القانون التجاري في المواد 744-764¹.

ب. الاندماج عن طريق المزج: ويعني به اندماج شركتان أو أكثر قائمة لتنشأ شركة جديدة، فتكتسب هذه الأخيرة شخصية معنوية جديدة تختلف عن شخصيات الشركات المنحلة، فالاندماج بطريق المزج يستلزم الإجراءات اللازمة لحل الشركات الداخلة في الاندماج وتأسيس شركة جديدة.

ويترتب على الاندماج انقضاء الشركة المندمجة وزوال شخصيتها المعنوية، وتعد الشركة الدامجة خلفا عاما للشركة المندمجة تحل محلها حلولاً قانونياً فيما لها من حقوق وما عليها من التزامات وذلك في حدود ما اتفق عليه في عقد الاندماج مع عدم الإخلال بحقوق الدائنين، فيجوز للشركة الدامجة أن تطالب مديني الشركة المندمجة بالوفاء دون أن تلزم بالإبلاغ إلى المدينين أو الحصول على موافقتهم كما تقتضي قواعد حوالة الحق.

ويترتب على الاندماج تغيير للمدين بالنسبة لدائني الشركة المندمجة وعلى الأخص حملة سنداتهما، ويجوز لهم الاعتراض على الاندماج خلال 03 أشهر من تاريخ نشر قرار الجمعية العمومية غير العادية للشركة المندمجة، فيؤجل الاندماج ريثما تقرر المحكمة أن هذا الاندماج يضر أو لا يضر بحقوقهم، ويكون الاندماج ضاراً بهم إذا كانت خصوم الشركة الدامجة تزيد على أصولها، ولكن الغالب أن تكون الشركة الدامجة في مركز أفضل من مركز الشركة المندمجة فيرحب دائنو هذه الشركة الأخيرة بالاندماج ولا يعترضون عليه.²

6. حل الشركة بحكم قضائي:

نصت المادة 229 من القانون المدني الجزائري على أنه «يجوز أن تحل الشركة بحكم قضائي بناءً على طلب أحد الشركاء لعدم وفاء شريك بما تعهد به أو أي سبب آخر ليس هو من فعل الشركاء ويقدر القاضي خطورة السبب المبرر لحل الشركة ويكون باطل كل اتفاق يقضي بخلاف ذلك». وعليه فلكل شريك الحق في طلب حل الشركة من المحكمة إذا وجد مبرراً لذلك وعلى القضاء التأكد من صحة هذه الأسباب فإن وجدها كافية لحل الشركة تحل بقوة القانون وفي حالة ما إذا حلت الشركة بسبب فعل الشريك يلتزم هذا الأخير بالتعويض عن الضرر الذي لحق بالشركة من جراء عمله هذا³.

ولأن القضاء يعتبر الجهة التي تستطيع الموازنة بين مصالح الشركاء وترجيح المصلحة الأولى بالاعتبار نظراً لما يتصف به من حياد، فبتخلف أحد الشركاء عن الوفاء بما التزم به، أو تصرف برعونة فأصاب الشركة ضرراً، أو عدم قيام الشركة بمواصلة نشاطها، كان للمحكمة أن تقتضي بحل الشركة بناءً على طلب كل ذي مصلحة.

¹ - محمد عبد الغفار البسيوني وآخرون، القانون التجاري دراسة موجزة في الأعمال التجارية، الأوراق التجارية، الشركات التجارية، الطبعة الأولى، منتدى سور الأريكية، مصر، 2009، ص 265.

² - مصطفى كمال طه، أساسيات القانون التجاري، (دراسة مقارنة)، منشورات الحلبي الحقوقية، ط 1، 2006، ص 526.

³ - عمار عمورة، مرجع سابق، ص 160.162.

7. إفلاس الشركة:

يعتبر إفلاس الشركة سببا من أسباب انقضاءها، وهذا السبب يشمل جميع أنواع الشركات، ويتربط على إفلاس الشركة تصفيتها وبالتالي توزيع ما يتبقى من موجودات الشركة، وهناك من يذهب إلى القول أن إفلاس الشركة لا يتربط عليه انقضاءها لأن إفلاس الشركة قد ينتهي بالصلح مع الدائنين فتعود الشركة إلى مزاولة نشاطها، وإذا انتهى الإفلاس بالاتحاد وبيع ما للشركة من أموال عندئذ يحصل انقضاءها نتيجة لهلاك رأس مالها وإننا نتفق مع هذا الرأي ذلك أن الشركة تنقضي بعد تصفيتها وهذا يعني أن الشركة إذا عقدت صلحا واقيا من الإفلاس مع دائنين فإنها سوف تستمر في أعمالها، هذا إذا كانت الشركة قد تقدمت قبل توقفها عن دفع ديونها، طالبة المحكمة إجراء الصلح مع دائنيها فإذا تمت تسوية ديونها يتربط على الشركاء إشهار إفلاس الشركة.

8. اجتماع الحصص في يد شخص واحد:

إذ تركزت جميع حصص الشركة في يد شخص واحد ترتب على ذلك حل الشركة بقوة القانون، لأن عند الشركة يفترض بداهة وجود شريكين على الأقل، إلا أن هذا المبدأ يرد عليه استثناء هام في حالة تأمين الشركة مع الاحتفاظ لها بالشكل القانوني للتأمين، إذ تظل الشركة في هذه الحالة قائمة قانونا رغم انتقال ملكية جميع الحصص فيها إلى الدولة أي إلى شخص واحد.¹

ويعتبر سبب اجتماع حصص الشركة في يد شخص واحد من أركان الموضوعية الخاصة بالشركة وكل أنواع الشركات وبذلك إذا لم تجتمع حصص الشركة في يد شريك واحد تعتبر الشركة منقضية لأن في ذلك إهدار لركن تعدد الشركاء ولكل ذي مصلحة أن يطلب حلها قضائيا بنص المادة 441 من القانون المدني الجزائري، إذ تحقق هذا السبب والاستثناء الوحيد الوارد على هذه القاعدة العمل في شركة ذات المسؤولية المحدودة ذات الشخص الوحيد، أن مجموع الحصص يكون في حوزة شخص واحد وهو الذي يمثل العنصر الفعال في الشركة، وعليه فإن المشرع الجزائري لا يغفل على تأطير هذا الاستثناء بموجب المادة 16 من الأمر 96/27 المؤرخ في 1996/12/09 المعدل والمتمم للقانون التجاري الصادر بموجب الأمر 75/59 المؤرخ في 1975/09/26، إذا عدلت المادة 590 مكرر ونصت على «لا تطبق أحكام المادة 441 من

القانون المدني والمتعلقة بالحل القضائي في حالة اجتماع كل حصص الشركة ذات المسؤولية المحدودة في يد واحدة».²

الفرع الثاني: الأسباب الخاصة للتصفية الشركات:

بجانب الأسباب العامة لتصفية شركة الأشخاص توجد أسباب أخرى تقوم على الاعتبار الشخصي بين الشركاء، حيث إذ تطرأ على شخصية الشريك ما يؤدي إلى زوال هذا الاعتبار تنحل الشركة وتدخل في دور التصفية، وهذا يرجع لأحد الأسباب المتمثلة في موت أحد الشركاء، الحجر على أحد الشركاء أو إفساده أو إفلاسه بالإضافة إلى انسحاب أحد الشركاء، وهذا ما سيتم التطرق إليه في الأسباب التالية:

¹ - مصطفى كمال طه، مرجع سابق، ص 96.

² - نادية فضيل، أحكام الشركة طبقا للقانون التجاري الجزائري (شركات الأشخاص)، الطبعة السابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع،

الجزائر، 2008، ص 72.

1. انسحاب أحد الشركاء من الشركة محددة المدة:

إذا كان الأصل في العقد المحدد المدة هو عدم جواز انسحاب الشريك من الشركة، فإن الاستثناء هو ما جاءت به المادة 442 من القانون المدني الجزائري، على أنه يمكن لأحد الشركاء في الشركة المحددة المدة أن يطلب من القضاء إخراجه منها، متى استند في ذلك إلى أسباب معقولة، والمقصود بالأسباب المعقولة تلك هي الحجج المقنعة التي يقدمها الشريك إلى المحكمة والتي يبرز طلب انسحابه من الشركة، والتي لا يمكن حصرها إذ أن المحكمة وحدها هي التي يمكن لها تقدير مدى جدية هذه الأسباب.¹

فإذا قبلت المحكمة بخروج أحد الشركاء تطبيقاً لنص المادة 442 من القانون المدني، فإن الشركة بذلك تنحل بالنسبة إلى باقي الشركاء، ما لم يتفقوا على الاستمرار فيها فيما بينهم وهذا ما نصت عليه المادة 442 في فقرتها الثانية من القانون المدني الجزائري.

2. انسحاب أحد الشركاء من الشركة الغير محددة المدة:

الأصل في العقد المحدد المدة أنه لا يجوز للشريك الانسحاب من الشركة قبل حلول أجلها وهذا لقصر مدتها، ومع ذلك نصت المادة 224 الفقرة 4 من القانون المدني بأنه «يجوز لأي شريك إذا كانت الشركة معينة لأجل أن يطلب من السلطة القضائية إخراجه من الشركة متى استند في ذلك إلى أسباب معقولة، وفي هذه الحالة تنحل الشركة ما لم يتفق الشركاء على استمرارها». إذا كان الشريك مثلاً في حالة إفلاس لا يستطيع مواصلة مهمته وللمحكمة حق التقدير فإن رأت الحجج المقدمة مقنعة قضت بانسحابه وفي هذه الحالة تنحل الشركة ما لم يتفق الشركاء على استمرارها فيما بينهم. ويعتبر الانسحاب حاصلاً في وقت غير لائق إذا حدث خلال أزمة أو أثناء الفترة الأولية لاستقرار الشركة، كما أن الأصل هو افتراض حسن النية في الشريك المنسحب وعلى من يدعي العكس إثبات ذلك ولكن ما ذا لو لم يقوم الشريك بالإعلان، أو أن الانسحاب كان واقعاً عن غش أو في وقت غير لائق.

ولا يسأل هذا الشريك عن الأعمال التي تقوم بها الشركة بعد انسحابه كما أنه غير ملزم بتعويض الأضرار التي تلحق الشركاء، ما دام انسحابه كان عن حسن نية، وفي وقت لائق، وقام بالإعلان على الانسحاب أي الإعلان المسبق.²

3. طلب فصل أحد الشركاء من الشركة:

يحق للشريك أن يطلب من القضاء حل الشركة إذا وجدت أسباب تبرر هذا الحل، والقضاء يقدر خطورة هذه الأسباب وما إذا كانت تسوغ الحكم بالحل، ولكن قد يرى الشركاء أنه يكفي فصل الشريك المعارض عليه دون حل الشركة، إذ قد تكون الشركة ناجحة في أعمالها أو على وشك النجاح، وأن وجود هذا الشريك فيها هو وحده محل الاعتراض فأجاز القانون لأي من الشركاء في هذه الحالة أن يطلب من القضاء، لا حل الشركة، بل فصل الشريك الذي تكون تصرفاته محل الاعتراض.³

¹ - عمار عمورة، مرجع سابق، ص 187.

² - حسين بلهوان، النظام القانوني لانقضاء الشركات التجارية "دراسة مقارنة"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير. قانون أعمال، تحت إشراف، د. بودراع بلقاسم بلقاسم، جامعة قسنطينة 1، كلية الحقوق، 2012-2013، ص 35.

³ - عبد الحميد الشواربي، موسوعة الشركات التجارية (شركات الأشخاص والأموال)، الطبعة الثالثة، مشاة المعارف، الاسكندرية، مصر، 1991، ص 124.

كما أشارت المادة 442 الفقرة 05 من القانون المدني الجزائري فانه «يجوز لكل شريك أن يطلب من السلطة القضائية فصل أي شريك يكون وجوده سببا آثار اعتراضا على مد أجلها أو تكون تصرفاته سببا مقبولا لحل الشركة على شرط أن تستمر الشركة قائمة بين الشركاء الباقين».

4. موت أحد الشركاء أو الحجر عليه أو إعساره أو إفلاسه:

تنحل شركات الأشخاص لموت أحد الشركاء أو الحجر عليه أو إعساره أو إفلاسه وهذا حسب نص المادة 439 من القانون المدني الجزائري التي أكدت انه «تنتهي الشركة بموت أحد الشركاء أو الحجر عليه أو بإعساره أو إفلاسه إلا انه يجوز الاتفاق في حالة ما إذا مات أحد الشركاء أن تستمر الشركة مع ورثته ولو كانوا قسرا».¹

ويجوز أيضا الاتفاق على انه إذا مات أحد الشركاء أو حجر عليه أو أفلس أو انسحب من الشركة أن تستمر الشركة بين الشركاء الباقين وفي هذه الحالة لا يكون لهذا الشريك أو لورثته إلا نصيبه في أموال الشركة، ويقدر هذا النصيب بحسب قيمته يوم وقوع الحادث الذي أدى الى خروجه من الشركة ويدفع له نقدا ولا يكون له نصيب فيما يستجد بعد ذلك من حقوق إلا بقدر الحقوق الناتجة عن أعمال سابقة على ذلك الحادث.

إذن؛ إذا توفي الشريك ترتب على ذلك تصفية الشركة، ولا يحل ورثته محله فيها لأن شخصيته محل اعتبار لدى باقي الشركاء الذين تعاقدوا بالنظر إلى صفات الشريك الشخصية لا لصفات الوراثة.²

ويترتب على إعسار الشريك أو إفلاسه زوال الثقة به، وإعسار الشريك يظهر على الشركاء الموصيين من غير التجار، والإفلاس يظهر على الشركاء المتضامنين ويتبع ذلك حل الشركة ووجوب تصفيتها، لكن يجوز لأي شريك آخر أن يلجأ إلى المحكمة لطلب الحكم بإفلاس الشركة عند توافر إحدى هذه الحالات دون وجود بند متفق عليه في العقد التأسيسي باستمرار الشركة بين باقي الشركاء.

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 439، العدد 58، 1975، ص 1016.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات.

عندما تنقضي الشركة لسبب من الأسباب التي ذكرناها فإنها تدخل في دور التصفية. ويجب على الهيئة العامة تحديد طريقة التصفية كما تعين مصفياً أو جملة من صفين وتتلخص مهمة المصفي في بيع أصول المنشأة وتحصيل ما لها من ديون وتسديد ما على الشركة من ديون للغير وهذا مع مراعاة الامتيازات القانونية الممنوحة لها. ثم توزيع ما يتبقى من أموال التصفية على أصحاب الشركة.

وفيما يلي سنتطرق إلى المعالجة المحاسبية لتصفية إلى أن نصل إلى النتيجة.

الفرع الأول: التنظيم المحاسبي لعملية التصفية.

يميز عملية التصفية وجود حسابات رئيسية ولكي تتم عملية التصفية يجب على المصفي القيام ببعض الخطوات المحاسبية مثل إعداد قائمة التصفية التي يتم إعدادها بناء على عدة اعتبارات.

1. حسابات التصفية: وتشمل الحساب الرئيسي في عملية التصفية وهو نتيجة التصفية.

حساب نتيجة التصفية: لمعالجة عملية التصفية محاسبياً يتم فتح حساب رئيسي من قبل المصفي وهو حساب نتيجة التصفية حيث يلزم القانون المصفي عند انتهائه من أعمال التصفية إن يقدم للشركاء حساباً ختامياً عن الأعمال والإجراءات التي قام بها أثناء التصفية، ويلاحظ إن هذا الحساب وصف بأنه حساب ختامي أي انه حساب يوضح ويبين عملية التصفية ونتائجها من ربح وخسارة ففي حالة الخسارة يكون هذا الحساب مديناً أما في حالة وجود ربح للتصفية فيكون دائناً.¹

2. قائمة التصفية: تعتبر قائمة التصفية ذات أهمية بالغة ضمن عملية التصفية والتي سنتطرق إليها كما يلي:

تعريف قائمة التصفية: تعرف قائمة التصفية بأنها كشف توضيحي يظهر عمليات التصفية بصورة تفصيلية في مراحلها الثلاث والمتمثلة في بيع الأصول تحصيل حقوق الشركة سداد الالتزامات وتسوية حقوق الشركاء. اعتبارات إعداد قائمة التصفية: بالإضافة إلى الحساب الرئيسي للتصفية (ح/نتيجة التصفية) يمكن إعداد قائمة شاملة لعملية التصفية بالكامل، بحيث تظهر هذه القائمة مختلف المراحل الثلاثة بيع الأصول ويجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:²

- إن هذه القائمة لا تغني عن إعداد حسابات التصفية السابقة فهي قائمة إضافية.
- تتضمن هذه القائمة مختلف نتائج ومراحل عملية التصفية بصورة إجمالية.
- يمكن إعداد هذه القائمة في حالة إتمام عملية التصفية دفعة واحدة خلال فترة واحدة أو في حالة التصفية على فترات زمنية وهي المعروفة بالتصفية التدريجية.

¹ - احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، محاسبة الشركات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 208.

² - عبد الفتاح الصحن، المحاسبة في شركات القطاع الخاص وأموال المؤسسة، شباب الجامعة، الإسكندرية، 1993، ص 292.

الشركاء وذلك على النحو التالي:¹

- وتكون قائمة التصفية على الشكل التالي:

الجدول رقم (1-1): نموذج لقائمة تصفية

الخصوم					الأصول		البيان
حقوق الشركاء			الديون		أصول أخرى	النقدية	
الشريك ج	الشريك ب	الشريك أ	العادية	المتأزة			
							الأرصدة قبل التصفية
							بيع الأصول
							الأرصدة
							سداد الالتزامات
							سداد رأس مال الشركة
لصفر	لصفر	لصفر	لصفر	لصفر	لصفر	الصفير	الأرصدة النهائية

المصدر: عبد الفتاح الصحن، المحاسبة في شركات القطاع الخاص وأموال المؤسسة، شباب الجامعة،

الإسكندرية، 1993 مرجع سابق، ص 281.

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لبيع الأصول وتحصيل الحقوق: سنتناول في هذا الفرع أهم خطوات العمل المحاسبي اللازمة لإثبات إجراءات التصفية السريعة للشركات وإقفال الدفاتر نهائيا وذلك بعدم وجود أي رصيد لأي حساب، ويتم ذلك وفق الخطوات التي سنتبينها في هذا الفرع.

1. دراسة عناصر المركز المالي للشركة: من خلال استعراض أصول وخصوم الميزانية في تاريخ التصفية يمكن التوصل تبويبها كما يلي:²

- **الأصول:** ويمكن تقسيمها الى ثلاثة أقسام كالتالي:
- **الأصول القابلة للبيع والتصفية:** وتشمل كافة عناصر الأصول الجارية أو غير الجارية (الثابتة أو المتداولة) التي يمكن للمصفي أن يبيعها للغير أو للشركاء بمقابل أو أن يحصل قيمتها.

¹ - السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة في الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 235.

2- حامد طلبة محمد أبو هبة، محاسبة الشركات الأشخاص - أموال، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2011، ص 172، 173.

- الأصول غير القابلة للبيع: وتشمل هذه الأصول نوعين رئيسيين وهما:
- النقدية السائلة الموجودة في تاريخ التصفية بالشركة: ومن أمثلتها النقدية بالصندوق والنقدية بالبنك.
- الأصول التي لا يمكن بيعها: وهي التي ترتبط في الأساس بالشركة كشخصية معنوية مستقلة وتكون معها وجودا وعدما أو التي يصعب الحصول عليها من تصفيتها على مقابل ومن أمثلة ذلك الشهرة ومصروفات التأسيس وبعض المصروفات التي دفعت مقدما ومن أمثلة ذلك الشهرة ومصروفات التأسيس وبعض المصروفات التي دفعت مقدما ويصعب استردادها عند التصفية.
- الحسابات التي تتعلق بالشركاء: بحيث تشمل هذه الحسابات في جانب الأصول عادة الأرصدة المدينة لحساباتهم الجارية وكذلك الرصيد المدين لحساب الأرباح والخسائر أو أي خسائر مرحلة.
- والقاعدة العامة انه يفضل تجميع حقوق الشركاء في حسابات رأسمالهم على أن يراعي ما سبقت الإشارة إليه خاصة قروض الشركاء.
- الخصوم: ويمكن تقسيمها بمناسبة التصفية الى قسمين رئيسيين هما¹:
- الحسابات الخاصة بحقوق الملكية للشركاء: وتشمل كافة عناصر حقوق الشركاء فيما عدا قروضهم القائمة في تاريخ التصفية.
- الالتزامات الأخرى: وتشمل بالإضافة الى قروض الشركاء أرصدة الدائنين، أوراق الدفع والقروض المختلفة والبنك (سحب على المكشوف) والمصروفات المستحقة والجزء القابل للدفع من الإيرادات المقدمة.
- يشار الى انه من الممكن بمناسبة التصفية أن يتمكن المصفي من إقناع بعض أصحاب هذه الديون من التنازل عن بعض مستحقاتهم لدى الشركة فيعد ذلك بمثابة أرباح تتحقق عند التصفية كذلك الوضع لو ثبت تقادم بعض هذه المطلوبات في فترة التصفية. وعلى العكس من ذلك فانه قد تظهر بعض الديون التي لم تكن مسجلة بدفاتر الشركة لأي سبب من الأسباب فيتم اعتبارها بمثابة خسائر تحققت عند التصفية.
- 2. إقفال حسابات المخصصات:
- إقفال المخصصات التي تتعلق بالأصول القابلة للبيع: ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حساب مخصص لاهتلاك مدينا بمبلغ قسط لاهتلاك، ويجعل حساب الأصل دائنا بنفس قيمة ذلك المخصص.
- ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:

¹ - حامد طلبه محمد أبو هيبه، مرجع سابق، ص 174.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		280
	*****	ح/ اهتلاك التثبيتات المعنوية		281
*****		ح/ التثبيتات المعنوية	20	
*****		ح/ التثبيتات العينية	21	
		إقفال مخصصات لاهتلاك التي تتعلق بالأصول الغير جارية القابلة للبيع		

3. بيع الأصول وتحصيل الحقوق:

- حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة أكبر من قيمته الدفترية: في هذه الحالة تقوم الشركة محل التصفية بالتنازل عن أحد أصولها بثمن أكبر من القيمة المحاسبية الصافية للأصل ويعتبر هذا بمثابة ربح ويتم أيضا ترصيد حساب المؤونة المرتبط بذلك بالأصل بحيث يتم إلغاء ما تبقى منها لزوال سببها بعد التنازل عن الأصل ويكون التسجيل المحاسبي لإلغاء ما تبقى من المؤونة الخاصة بالمخزونات.¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		39
*****		ح/ خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	123	
		ح/ نتيجة التصفية		
		ترصيد حسابات المؤونات المتعلقة بالمخزونات		

أما المؤونة الخاصة بالزبائن فيتم التسجيل المحاسبي لإلغاء ما تبقى منها:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		49
*****		ح/ خسائر القيمة عن حسابات الغير	123	
		ح/ نتيجة التصفية		
		ترصيد حساب المؤونات المتعلقة بالزبائن		

¹ - احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص 217.

ويكون التسجيل المحاسبي لبيع الأصول بجعل حساب النقدية مدينا بثمان التنازل عن الأصل ويجعل حساب الأصل المتنازل عنه دائنا بالقيمة المحاسبية الصافية له أما حساب نتيجة التصفية فيسجل دائنا بالفرق بين ثمن التنازل والقيمة المحاسبية الصافية لذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		
*****		ح/ البنوك والحسابات الجار		512
*****		ح/ التثبيتات المعنوية	20	
*****		ح/ التثبيتات العينية	21	
*****		ح/ المخزونات	3	
*****		ح/ الزبائن والحسابات الملحقه بهم	41	
*****		ح/ نتيجة التصفية	123	
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع وتحميل حساب التصفية		
		بربح		

- حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة اقل من قيمته الدفترية: وفي هذه الحالة تتنازل الشركة عن طريق المصفي عن أصل من أصولها القابلة للبيع بثمان اقل من القيمة المحاسبية الصافية لذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حساب الأصل المباع دائنا بالقيمة الدفترية وحساب النقدية مدينا بثمان البيع وحساب نتيجة التصفية مدينا بالفرق بين القيمة المحاسبية الصافية للأصل والقيمة التي تم التنازل بها عن ذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:²

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		
*****		ح/ البنوك والحسابات الجار		512
*****		ح/ نتيجة التصفية		123
*****		ح/ التثبيتات المعنوية	20	
*****		ح/ التثبيتات العينية	21	
*****		ح/ المخزونات	3	
*****		ح/ الزبائن والحسابات الملحقه بهم	41	
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع وتحميل حساب التصفية		
		بخسارة		

¹ - عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1999، ص 222.

² - احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص 199.

- حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة مساوية لقيمته الدفترية: في هذه الحالة تقوم المؤسسة محل التصفية بالتنازل عن أحد أصولها بثمن مساوي للقيمة المحاسبية الصافية للأصل وهنا لا تحقق المؤسسة ربح ولا خسارة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حساب النقدية مدينا بثمن التنازل عن الأصل ويجعل حساب المتنازل عنه دائنا بالقيمة المحاسبية الصافية أما حساب نتيجة التصفية فلا يظهر لأن الفرق بين ثمن التنازل والقيمة المحاسبية الصافية لذلك الأصل هو فرق معدوم ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		
*****		ح/ البنوك والحسابات الجار		512
*****		ح/ التثبيتات المعنوية	20	
*****		ح/ التثبيتات العينية	21	
*****		ح/ المخزونات	3	
*****		ح/ الزبائن والحسابات الملحقه بهم	41	
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع		

- إعداد جدول تحليل نتيجة التصفية: كما رأينا انه لوجود حساب نتيجة التصفية متعلق بتحقيق خسارة أو ربح فإذا كان هناك تنازل عن الأصل بأقل من القيمة المحاسبية الصافية له هذا يعتبر خسارة تتحملها الشركة وأما إذ كان التنازل عن الأصل بثمن أكبر من القيمة المحاسبية الصافية له فهذا يعتبر ربح للمؤسسة ولاستخراج نتيجة التصفية يجب إعداد جدول تحليل نتيجة التصفية:¹

الجدول رقم (2-1): نموذج لتحليل نتيجة التصفية

النتيجة		ثمن التنازل	القيمة الصافية المحاسبية	العناصر
خسارة	ربح			
				مباني
				آلات ومعدات
				معدات نقل
				بضاعة
				العملاء
				أوراق القبض
				أوراق مالية
				أصول أخرى قابلة للبيع
				المجموع

المصدر: أمينة بن بوثلجة، مرجع سابق، ص 104.

¹ - أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات، دار النشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 104، 105.

القيمة للأصل القابل للبيع – المخصصات المتعلقة بالأصل القابلة للبيع

- ثمن التنازل وهو المبلغ الذي تحصلت عليه المؤسسة نظير التنازل عن أحد الأصول القابلة للبيع. وعليه فإن الأرباح عن عملية التنازل تكون لما القيمة المحاسبية الصافية اقل من قيمة التنازل أما الخسائر عن عملية التنازل تكون لما القيمة المحاسبية الصافية أكبر من قيمة التنازل. ولما تكون القيمة المحاسبية الصافية مساوية لقيمة التنازل فإنه لن يترتب عن ذلك لا خسارة ولا ربح.

نتيجة التصفية = مجموع الأرباح عن عملية التنازل – مجموع الخسائر عن

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية لسداد الديون وتسوية حقوق الشركاء

1. سداد الديون

- سداد مصاريف التصفية: يتم التسجيل المحاسبي لمصاريف عملية التصفية والتي يمكن إدراجها كآلاتي حساب أرباح وخسائر التصفية (نتيجة التصفية) مدينا بقيمة هذه المصاريف على أن يتم تسجيل هذا المبلغ في الطرف الدائن لحساب النقدية كما هو موضح في دفتر اليومية:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
*****	*****	N /.../..	123	ح/ نتيجة التصفية
*****	*****	ح/ البنوك والحسابات الجارية	512	تسديد مصاريف التصفية

- سداد الالتزامات الأخرى:

- سداد الالتزامات الأخرى دون تنازل: ويتم التسجيل المحاسبي لسداد الالتزامات مثل الموردين بجعل حساب الدين المعني مدينا بقيمة هذا الدين، وبقائه في الطرف الدائن حساب النقدية كما هو في دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
*****	*****	N /.../..	40	ح/ الموردون والحسابات الملحقه
*****	*****	ح/ الافتراضات والديون المماثلة	16	ح/ البنوك والحسابات الجارية
*****	*****	ح/ البنوك والحسابات الجارية	512	تسديد الديون والالتزامات

¹ - رياض الحلي، احمد الجعبري وآخرون، محاسبة الشركات-بيانات الكتاب، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000، ص 115.

- سداد الالتزامات مع التنازل عن جزء منها: ويتم التسجيل المحاسبي لسداد الالتزامات الأخرى على جزء منها بجعل حساب الدين مدينا بقيمة هذا الدين، على أن يتم تسجيل هذا المبلغ في الطرف الدائن لحساب النقدية وتسجيل الجزء الذي تم التنازل عنه في حساب نتيجة التصفية كما هو في دفتر اليومية:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		
	*****	ح/ الموردون والحسابات الملحقه		40
	*****	ح/ الافتراضات والديون المماثلة		16
*****		ح/ البنوك والحسابات الجارية	512	
*****		ح/ نتيجة التصفية	123	
		تسديد الديون مع التنازل عن جزء منها		

2. ترصيد حساب الاحتياطي والترحيل من جديد:

- ترصيد حساب الاحتياطي: يعتبر الاحتياطي بمختلف أنواعه أرباحاً متجمعة من سنوات سابقة لتقوية مركز الشركة ويوزع على الشركاء عند عملية تصفية الشركة بنفس نسبة توزيع الأرباح والخسائر ويجعل حساب الاحتياطي مدينا برصيده بينما يجعل حساب رأسمال الشركاء دائناً بالمبلغ ذاته.
- ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	*****	N /.../..		
	*****	ح/ الاحتياطات		106
*****		ح/ رأس مال الشركاء	101	
		إقفال حساب الاحتياطات		

- توزيع الترحيل من جديد: ويسجل في حساب الترحيل من جديد النتيجة قبل عملية توجيهها للاحتياطات أو لزيادة رأس المال أو لتقسيمها على الشركاء وتحول لهذا الحساب سواء كانت ربحاً أو خسارة. ويتم إثبات توزيع النتيجة المرحلة وذلك بجعل حساب الأرباح المحتجزة مدينا وحساب رأس مال الشركاء دائناً طبقاً
- لنسب توزيع الأرباح والخسائر. ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:

¹ - احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص 210.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
*****	*****	N /.../.. ح/ الترحيل من جديد ح/ رأس مال الشركاء ترصيد حساب النتيجة المرحلة	101	11

3. سداد حقوق الشركاء:

- إقفال حساب نتيجة التصفية: يتم إقفال حساب نتيجة التصفية في حساب رأس مال الشركاء وذلك بجعل حساب نتيجة التصفية مدينا وحساب رأس مال الشركاء دائنا. كما هو موضح في دفتر اليومية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
*****	*****	N /.../.. ح/ نتيجة التصفية ح/ رأس مال الشركاء إقفال حساب نتيجة التصفية	101	123

- تسوية حقوق الشركاء: لغلق حساب رأس مال الشركاء يتم إقفاله في الحساب الجاري البنكي للشركة وذلك بجعل الحساب رأس مال الشركاء مدينا في حين يتم تسجيل الحساب البنك دائنا ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
*****	*****	N /.../.. ح/ رأس مال الشركاء ح/ البنوك والحسابات الجارية تسوية حقوق الشركاء وغلق الحسابات	512	101

¹ - Farid makhlouf, comptabilité des sociétés éditions pages blues, Algérie, 2011, p182

المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة

يشمل هذا المبحث بعض الدراسات السابقة والمنقسمة إلى مطلبين ، المطلب الأول الدراسات المتعلقة باللغة العربية والمطلب الثاني الدراسات المتعلقة باللغة الأجنبية التي تناولت نفس الموضوع أو جانب من جوانبه، فأما المطلب الثالث فهو مخصص لإيجاد أوجه الاختلاف أو التشابه بين الدراسات السابقة والحالية.

وسنحاول تقديم بعض الدراسات السابقة والمنقسمة إلى مطلبين ، المطلب الأول الدراسات المتعلقة باللغة العربية والمطلب الثاني الدراسات المتعلقة باللغة الأجنبية التي تناولت نفس الموضوع أو جانب من جوانبه، فأما المطلب الثالث فهو مخصص لإيجاد أوجه الاختلاف أو التشابه بين الدراسات السابقة والحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1. دراسة روبال كنزه، دراسة محي الدين محمد السعلوس، أطروحة ماجستير بعنوان: تصفية شركات الأموال من الناحيتين القانونية والمحاسبية، جامعة النجاح الوطنية، كلية الدراسات العليا، فلسطين، 2006

هذه الأطروحة هدفت إلى توضيح الأسس الواجب إتباعها ف حال تصفية الشركات وكذلك توضح الفترة الواجب التبليغ خلالها عن توقف العمل وأهميتها ف تحديد ربح أو خسارة الشركة، حيث لجأنا إلى هذه الأطروحة رغم أنها تعتبر غي حديثة نوعاً ما كونها تناولت الجانب المحاسبي لعمليتي التصفية والإفلاس الذي يشبه موضوع دراستنا.

توصلت هذه الدراسة الى أن عدم الفصل بين أرباح ما قبل التصفية وما بعد التصفية يؤدي الى الأضرار بالخرينة العامة في حال تعمد المكلف تحقيق خسائر في فترة التصفية والتي تعتبر فترة عمل الشركة، كما توصلت الى أن الاستمرار لفترة زمنية طويلة للتصفية يؤدي الى تخفيض الأرباح التي يمكن أن تحققها شركة الأموال خلال فترة التصفية وذلك من خلال إما إظهار وجود خسائر وهمية وأما من خلال زيادة مصاريف التصفية بطريقة وهمية.

2. دراسة أفنان عبد الرحمن بافقيه، نايف سلطان الشريف، دراسة بعنوان: المركز القانوني للمصفي في تصفية الشركة المساهمة " دراسة مقارنة "، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، المجلد 3، العدد: 30 9 سبتمبر 4091، كلية الحقوق، جامعة الملك عبد العزيز، جدة، المملكة العربية السعودية.

هدفت الدراسة الى التعرف على الآثار القانونية لاكتساب الشركة الشخصية المعنوية إثناء عملية التصفية، حيث لجأنا الى هذه الدراسة كونها تناولت جانب التصفية الذي يمثل المتغير التابع لدراستنا، إذا تطرق الباحث الى الحديث عن الصفية وكذا أنواعها ومدة انتهائها، غير إنا تركيزها الأكبر كان على تحديد مسؤولية المصفي في تصفية الشركة وإجراءات تعيينه وصلاحياته وواجباته وحقوقه.

ومن أهم النتائج التي توصل لها الباحث:

✓ في حالة تعدد المصفيين فان الأنظمة محل الدراسة تشترط موافقتهم الاجماعية إلا في حالة وجود نص في قرار التعيين ينص على عمل كل مصفي على انفراد.

✓ كما أوصت الدراسة بان تصفية الشركة عملية مهمة تأخذ نفس أهمية تأسيس الشركة، فعلى الأنظمة محل

الدراسة أن تقوم بتحديد شروط خاصة فيمن يقوم بعملية التصفية

3. دراسة حاتم غائب سعيد المسومة ب المركز القانوني لمصفي الشركات التجارية في القانون العراقي، جامعة الفلوجة، العراق، 2019. مجلة الدراسات القانونية والاقتصادية، المركز الجامعي سي الحواس، بركة.

هدفت الدراسة إلى التعرف على الدور الذي يقوم به المصفي في المحافظة على أموال الشركات، وحقوق الغير حتى تنتهي إجراءات التصفية والقواعد القانونية التي يمكن اللجوء إليها أثناء التصفية، من أهم نتائج هذه الدراسة المتوصل إليها فإنه يتم تعيين المصفي لغرض العمل على إنهاء الشركات من خلال القيام ببعض العمليات التي تهدف إلى إنهاء نشاطها التجاري والتوقف عن أعمالها وتحويل موجوداتها إلى أموال نقدية لكي يسهل تسديد ديونها وتقسيم الباقي على الشركاء من قبل المصفي مسبقا، وتحدداه ف عقد تعيين المصفي، لغرض الحفاظ على أموال الشركة.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1. دراسة Dr.Abdelsalam ahmad bani hamad et mammeri Messaoud:la responsabilité du liquidateure de l'endettement de la société, Académie Royal De police-Jordan, université de Djelfa 2017.

تتمثل هذه الدراسة في مقالة من مجلة تاريخ العلوم العدد الثامن، حيث تناولت هذه الدراسة تعريف بالمصفي وشروط تعيينه لقيامه بعملية التصفية وكذلك سلطاته في المبحث الاول، حيث رأت أن على المصفي أن يقوم بمجرد موجودات المؤسسة واستلامها والمحافظة على أموالها وحقوقها. وكذلك تمثيل المؤسسة أمام القضاء وتحصيل ديونها وبيع موجوداتها، ووفاء ما عليها من ديون، أما في المبحث الثاني فقد تحدثت عن واجبات المصفي من حيث متابعة إجراءات النشر، ووضع الميزانية السنوية والختامية للشركة وتوصلت هاته الدراسة الى مجموعة من النتائج أهمها:

✓ ضرورة تبين حكم واضح بشأن سلطات المصفي في إجراء عقد الصلح وقبول التحكيم، وما إذا كان يجوز للمصفي أن يعقد صلحا أو يجري تحكيما لحل ما يواجه أعمال المؤسسة الموضوعة تحت التصفية فترة من الزمن مع ما يجره هذا الوضع من تبعات على المؤسسة والغير.

✓ ضرورة تدخل المشرع لمعالجة مسألة حق المصفي في الاقتراض أو إجراء رهن على موجودات المؤسسة بنصوص صريحة.

2. دراسة Guerard J.B, Schwartz E. Liquidation, Fail ure, Bankruptcy, and Réorganisation, Boston, 2007.

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي الى التطرق لماهية التصفية، تعريفها، طبيعتها القانونية وكذلك أنواعها. واعتمدت الدراسة المنهج الوصفي ن وتوصلت هاته الدراسة الى أن التصفية من العمليات التي تتعرض لها المؤسسات عن الحل سواء كانت مؤسسات أشخاص أو أموال وهذه الأخيرة تمر بعدة إجراءات هامة ودقيقة حذا لو ينتبه المشرع لها بمزيد من التوضيح والتفصيل في نصوص مقننة تزيل اللبس عن كل إجراء وتسهل عمل المصفي وتوضح عملية التصفية للجميع .

المطلب الثالث: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

من خلال استعراضنا لهذه المجموعة من الدراسات يتبين أن هناك مجهودا معتبرا بذل في مجال البحث في موضوع التصفية وكل الدراسات قدمت اضافة معتبرة في مجال تصفية الشركات، ويتبين من خلال الدراسات مدى تنوعها وذلك بسبب أهمية موضوع التصفية وأنه أصبح محل اهتمام الكثير من الباحثين في الجانبين القانوني والمحاسبي. فكل الدراسات اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث عرض الأدبيات النظرية والمفاهيم المتعلقة بالتصفية.

حيث يتضح وجه الاختلاف في أن الدراسات السابقة تطرقوا إلى موضوع التصفية من الجانب القانوني، أما هدف دراسة هو الجانب المحاسبي لعمليات التصفية، كذلك اختلفت المنهجيات في الدراسات السابقة فمعظمهم كان عن دراسة نظرية ومعالجة من الجانب القانوني لعملية التصفية وإهمال الجانب المحاسبي الذي هو محل دراستنا.

التعليق على الدراسات السابقة:

1. من حيث المتغيرات

من خلال ماسبق يمكن القول بأن الدراسات السابقة ركزت بشكل كبير على مايلي: الجانب النظري لعملية التصفية ، مختلف أسبابها وأثارها ، إلا أن أغلبها لم تدرس في البيئة الاقتصادية الجزائرية وهذا مايميز دراستنا عن باقي الدراسات الأخرى إذن إننا سوف نركز بشكل كبير على تطبيقها في الجزائر ، حيث جاءت دراسة بهدف التعرف على ماهية التصفية ومختلف أسبابها وأثارها. وكيف تتم معالجتها محاسبيا.

2. من حيث منهج الدراسة

استخدم كل الباحثون منهج دراسة حالة والمنهج المقارن لتحديد أوجه التشابه والاختلاف، حيث استخدمنا في دراستنا نفس المنهج المتبع باستعملنا أسلوب IMRAD لتسهيل على الباحثين استعراض وتصفح مختلف أقسام المذكرة بصفة سريعة.

3. من حيث العينة

أجريت هذه الدراسات على عينات شملت شركات متنوع تنشط في جميع المجالات التي اهتمت بجانب القانوني أكثر من الجانب المحاسبي، ولكن مايميز دراسة أن أخذنا شركة اقتصادية تنشط في مجال البناء وقمنا بتطبيق تصفية لها ومزجنا الجانب القانوني مع المحاسبي للتوصل إلى النتائج والجواب الإشكاليات المطروحة.

4. النتائج المتوصل إليها

من أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة والتي كانت كالتالي:

- يعين المصفي كمسؤول عن تسيير عملية التصفية حيث يخول له مجموعة من الصلاحيات قصد تسيير إجراءات التصفية خلال المدة المحددة له.
- إن تصفية الشركة عملية مهمة تأخذ نفس أهمية تأسيس الشركة، فعلى الأنظمة محل الدراسة أن تقوم بتحديد شروط خاصة فيمن يقوم بعملية التصفية.

- إن الاستمرار لفترة زمنية طويلة للتصفية يؤدي الى تخفيض الأرباح التي يمكن أن تحققها شركة الأموال خلال فترة التصفية وذلك من خلال إما إظهار وجود خسائر وهمية وأما من خلال زيادة مصاريف التصفية بطريقة وهمية.
- يتم تعيين المصفي لغرض العمل على إنهاء الشركات من خلال القيام ببعض العمليات التي تهدف الى إنهاء نشاطها التجاري والتوقف عن أعمالها وتحويل موجوداتها الى أموال نقدية لكي يسهل تسديد ديونها وتقسيم الباقي على الشركاء.

خلاصة:

عند حل الشركة لأي سبب من أسباب الانقضاء، فإن نشاطها والأعمال التي كانت تمارسها لا تتوقف من الوجود فوراً، بل تدخل في دور عملية التصفية، إذ تعرف هذه الأخية بأنها عملية ملازمة لانقضاء الشركة، كما يقصد بها مجموع الإجراءات والتصرفات التي تتخذ لاستيفاء حقوق الشركة وسداد ديونها وحصر موجوداتها لتحديد صافي أموالها الذي يوزع على الشركاء، وهذه العملية قد تكون بالاتفاق بناء على ما ورد في العقد التأسيسي للشركة، ووفقاً للشروط التي وضعها الشركاء في هذا العقد، أو تكون بحكم قضائي بناء على أمر مستعجل من رئيس المحكمة التي يكون المركز الرئيسي للشركة تابعاً لاختصاصها، كما قد تتم هذه العملية بعدة طرق مختلفة يقوم بها المصفي في تسيير شؤون الشركة، وهذا بتوفر مجموعة من العوامل منها ما يتعلق بطبيعة الشركة ومنها ما يعود إلى مراكزها الاقتصادية. و اعتباراً أن عملية التصفية هي نتيجة لتعرض الشركة لأحد الأسباب المؤدية إلى نهاية نشاطها، و تنحل الشركة في حالة التوقف الطوعي عن ممارسة النشاط أو انتهاء الأجل المحدد لمدة حياة الشركة وكذلك عند انتهاء موضوع الشركة (لأي سبب يتعلق بإخلال أحد الشركاء بالتزاماته.

وقد تطرقنا في هذا الفصل الى الإطار المفاهيمي للإفلاس وتمييزه من باقي الأنظمة المشابهة له. وكذلك تناولنا الجانب النظري لعمليات التصفية، حيث تعرفنا على المصفي ومهامه وكذلك الشروط اللازمة لقيامه بعملية التصفية. كما تطرقنا أيضاً الى جانب المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية واهم الخطوات اللازمة التي يقوم بها المصفي خلال مرحلة التصفية.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية
شركة الأشغال العمومية الكبرى
والبناء والري "الواحة"

تمهيد:

بعد الثورة التحريرية رأت الدولة الجزائرية أن أسلوب العمل المناسب والفعال بعد الاستقلال هو الأسلوب الاشتراكي وقد كان لهذا الطرح السبب في بروز شركات اقتصادية وطنية كبيرة الحجم ومتعدد النشاطات مما أدى إلى التطور الاقتصادي كبير ساد البلد آنذاك بحيث شكلت هذه الشركات الاقتصادية أداة رئيسية لإنتاج السلع والخدمات ومساهمة على خلق مناصب عمل وأصبحت مكسبا هاما للاقتصاد الوطني.

بمرور الزمن ومع تزايد خسائر الشركات الاقتصادية الوطنية التي أصبحت فيما بعد تشكل عبئا على الخزينة العمومية التي تكفلت بتغطية خسائرها وسد عجزها بالإضافة إلى ذلك كان توجهات الجديدة للدولة نحو الخصخصة واقتصاد السوق دافعا إلى بروز فكرة التصفية هذه الشركات المتعثرة والتي لم تعد تؤدي الدور المنوط بها وكذلك تضائل قدرتها على تقديم الخدمات المطلوبة.

من خلال ما سبق تكون قد مررنا على أهم عناصر التصفية وأهم القوانين التي تنظم العملية إلا أنه حسب رأينا يبقى البحث غي مكتمل دون المرور على دراسة حالة والتي من خلالها يمكننا التعرف على المؤسسة.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على عينة من المؤسسات محل الدراسة حول موضوع دراستنا الحالية: "المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات حسب النظام المحاسبي الجزائري"، وبعد أن تطرقنا في الدراسة النظرية لأهم المفاهيم حول التصفية وكيفية المعالجة المحاسبية ولتسليط الضوء أكثر عن الموضوع اعتمدنا على عينة من شركات المقاوله.

وعليه سيتم في هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: تقديم مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والبناء "الواحة" ومراحل تصفيتها

المبحث الثاني: الإجراءات القانونية والمحاسبية لتصفية شركة "الواحة"

المبحث الثالث: التسجيل المحاسبي لعمليات التصفية مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والبناء "الواحة"

المبحث الأول: تقديم شركة الأشغال العمومية الكبرى والبناء "الواحة" ومراحل تصفيتها

نود التنويه فقط بأننا استخدمنا اسم مستعار للمؤسسة التي هي محل الدراسة وذلك من أجل أن تكون هوية المؤسسة سرية وبناءً على طلب المصفي لم نستخدم الاسم الحقيقي للمؤسسة.

المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

1. تقديم شركة "الواحة"

تعتبر شركة الواحة من بين شركات المقاولات التي تركز نطاق عملها في قطاع البناء والأشغال العمومية وتهيئة الحضرية وترتكز أشغالها الرئيسية في أعمال بناء السكنات الاجتماعية، والإنارة. وقد تأسست هذه الشركة سنة 2002. ويقدر رأسمالها بـ 3000000.00 دج

2. حل الشركة ووضعها تحت التصفية:

انطلقت عملية تصفية هذه الشركة بتاريخ 2011/01/01 وذلك حتى 2015/01/31.

وتم تعيين محافظ الحسابات المحاسب الأستاذ: بلهادف عماد، محاسب معتمد وخبرة قضائية مصفيا للشركة والمتواجد مقره بحي 08 ماي إيليزي وإعطائه كامل الصلاحيات في هذا المجال.

3. النتائج السنوية للسنوات السابقة: وكانت النتائج السنوية للسنوات السابقة كالتالي:

الجدول رقم (1-2): النتائج السنوية للسنوات السابقة:

السنوات	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
النتيجة سنوية (دج)	-16403327.64	-49543032.02	-3450736.87	-13690183.63	+9863244.01	-4011701.53	-70801933.85

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لقد واجهت الشركة خسائر جسيمة من الفتر 2004 إلى 2010 إلا في سنة 2008 كما هو موضح في الجدول

4. رقم الأعمال للسنوات السابقة: وكانت النتائج السنوية للسنوات السابقة كالتالي:

الجدول رقم (2-2): رقم الأعمال للسنوات السابقة

السنوات	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
رقم الأعمال (دج)	5329347707	27946873.22	415549612	85172.95	لا شيء	لا شيء	3623037.18

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لم تتحقق الشركة أرباح كافية فكما نلاحظ في الجدول من سنة 2004 إلى سنة 2007 بدأ رقم الأعمال بالإنخفاض وفي سنوات 2008 2009 لم تحقق أي ربح إلا في سنة 2010.

المطلب الثاني: أسباب تصفية شركة "الواحة"

لقد تمت مراعاة العديد من العوامل قبل اتخاذ قرار تصفية المؤسسة وذلك من خلال عدة أسباب بحيث تمثلت فيما يلي:

1. الإحتياجات المالية (السيولة) المتزايدة للمؤسسة: تعودت هاته المؤسسة في حالة احتياجها للأموال بقصد أنها كانت تتلقى باستمرار مساعدات من مؤسسة تسيير مساهمات الدولة وهذا لغرض الإنفاق على شؤون تسييرها ولتخفيض الأعباء المترتبة عليها مما أعطى صورة واضحة بان الحل الوحيد لهذه المؤسسة هو حلها وتصفيتها.
2. نقص النجاعة الاقتصادية: خلال مدة نشاطها لم تكن مؤسسة ذات نجاعة اقتصادية وهذا بسبب عدم توفر مشاريع لتوسيع نشاطها وتحصيل إيراداتها مما جعلها غير قادرة على المنافسة وكسر احتكار وسيطرة الشركات الأخرى على السوق.
3. التوجه الاقتصادي نحو الخصوصية واقتصاد السوق: من ابرز الأسباب لتصفية هذه المؤسسة هو التوجه الاقتصادي الجديد للدولة الجزائرية نحو خصوصية المؤسسات العمومية الغير قادرة على البقاء والتي لم تعد تستطيع توفير الحد الأدنى من الخدمات وهذا ما فرض على الدولة تصفية هاته المؤسسات والتخلص من عبء تسييرها وتقديم المساعدات المالية.

4. الخسائر السنوية السابقة: من ابرز الأسباب التي أدت الى تصفية مؤسسة الخسائر السنوية المتكررة مما طرح خيار تصفيتها وبقوة بحيث انه خلال المدة الممتدة من سنة 2004 حتى 2010 كانت النتائج سلبية إلا في سنة 2008.

المبحث الثاني: الإجراءات القانونية والمحاسبية لتصفية شركة "الواحة"

المطلب الأول: الإجراءات الإدارية التمهيدية لتصفية الشركة

1. تكوين فريق التصفية: بعد اتخاذ قرار بتصفية مؤسسة قام المصفي بتكوين فريق من عمال المؤسسة مثل المحاسب ورئيس مصلحة المستخدمين بالإضافة الى حارس لضمان امن موجودات المؤسسة.
2. جمع الأختام الإدارية: إن من ابرز الإجراءات التمهيدية التي يقوم بها المصفي هي جمع الأختام الإدارية وتكون بذلك غير قانونية ولا يتم أخذها بعين الاعتبار خلال مدة التصفية وبالمقابل فان المصفي سيكون مجبرا على امتلاك ختم خاص به.
3. نشر قرار التصفية: بعد اتخاذ قرار بحل مؤسسة قام المصفي المكلف بتصفيتها بنشر قرار التصفية وعليه يجب على الدائنين وأصحاب المصالح اتجاه المؤسسة التقدم الى مقر المؤسسة مرفقين بجميع الوثائق الاثباتية حول صحة ادعاءاتهم وديونهم في مدة لا تتجاوز 10 يوما من تاريخ نشر هذا الإعلان ولا يمكن الاحتجاج وتقديم الملفات المتعلقة بالديون بعد مدة 10 يوما من تاريخ نشر هذا الإعلان ويعد هذا الإعلان إشهارا في الصحافة الوطنية.

4. تسوية الجانب الاجتماعي

يعتبر العمال من أهم الأطراف الذين يتأثرون بالتصفية من ناحية فقدان الوظيفة وتوقف الدخل ويتم بذلك تسديد مخلفات الأجور والعلاوات المختلفة بتحليل دقيق لحسابات الأجور بالتنسيق بين المصفي ولجنة التصفية. ولهذا الغرض يحتفظ المصفي برئيس مصلحة المستخدمين لتسهيل عملية تسوية هذا الجانب وعليه يتم توجيه العمال الى:

- التقاعد العادي.
- التقاعد المسبق.
- الإحالة الى الصندوق الوطني للبطالة.

المطلب الثاني: الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية

تتمثل الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية التي قام بها المصفي عند تصفيته لمؤسسة:

1. غلق الحسابات البنكية لشركة: تعتبر عملية غلق الحسابات البنكية الجارية للمؤسسة من ابرز المهام التمهيدية التي يقوم بها المصفي عند مباشرته لأعماله ولأجل ذلك قام مصفي مؤسسة بتجميد الحسابات البنكية الجارية لها جميعها وذلك نظرا لوجود تسويات معقدة.
2. فتح حساب جاري في الخزينة العمومية: بعد غلق الحسابات البنكية للمؤسسة محل التصفية يتم فتح حساب جاري لدى الخزينة العمومية وذلك عن طريق مديرية أملاك الدولة والذي يسمى بحساب التصفية أما الأمر بالصرف فهو مدير أملاك الدولة فقط. ولكن بالنسبة الى مؤسسة قام المصفي باستعمال ح/ 151 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية وفي نهاية السنة N/12/31 يحول الرصيد الى ح/ 158 المساهمات البنكية الجارية.
3. فتح حساب جاري خاص بالمصفي: بالإضافة الى فتح حساب جاري لدى الخزينة العمومية ويقوم المصفي بفتح حساب جاري باسمه الخاص ويكون هو الأمر بالصرف. والغرض من فتح هذا الحساب هو تسهيل مهام المصفي للقيام بمختلف أعماله والتي تتطلب الكثير من المصاريف.
4. الجرد: وهي مجموعة العمليات التي يقوم بها المصفي لأجل حصر الممتلكات الخاصة بالمؤسسة محل التصفية مثل العقارات والمنقولات بالإضافة الى حصر الديون المترتبة على المؤسسة خلال فترة نشاطها. ثم يقوم المصفي بتحديد وحصر مستحقات وحقوق المؤسسة المحلة لدى الغير.

المطلب الثالث: إجراءات تصفية مؤسسة "الواحة"

لتصفية مؤسسة تم إتباع الخطوات التالية:

الفرع الأول: الإجراءات الإدارية التمهيدية لتصفية الشركة "الواحة"

الأول: إتخاذ قرار التصفية

بتاريخ 14 ديسمبر من سنة 2010 اجتمعت الجمعية العامة غير العادية لمساهمي مؤسسة في مقر شركة تسيير المساهمات على اعتبار أنها المساهم الوحيد فيها وانعقدت هذه الجمعية تحت رئاسة الرئيس المدير العام لشركة وقد لاحظ بان الجمعية يمكنها الانعقاد بصفة قانونية ويمكنها مباشرة أعمالها. وقد انعقدت هذه الجمعية على جدول أعمالها:

- المصادقة على حل وتصفية مؤسسة.
- تعيين مصفي ليتولى أعمال تصفية المؤسسة.
- تحديد مدة التصفية.
- وعليه بعد نهاية أعمال الجمعية العامة الغير العادية تقرر ما يلي:
- حل مؤسسة بداية تاريخ 2011/01/01.
- تعيين المدير العام مصفيا للمؤسسة.
- تحديد مدة التصفية ب 06 أشهر قابلة للتجديد.
- تعيين محافظ حسابات لمراقبة عملية التصفية.
- تكليف المصفي للقيام بجميع الإجراءات التي تتعلق بنشر إعلان بداية التصفية في جريدتين يوميتين وقد تم إمضاء محضر هذه الجمعية من طرف:
- المدير العام لشركة تسيير مساهمات الدولة.
- المدير العام لمؤسسة.

الثاني: تكوين لجنة التصفية

تتم تصفية المؤسسات العمومية المحلة عن طريق أملاك الدولة ويتم ذلك عن طريق مصلحة الشؤون العامة والوسائل والتي يتم على مستواها تكوين لجنة للتصفية تكلف بمتابعة عمليات التصفية المختلفة ومراقبتها وتتكون هذه اللجنة من:

- مدير أملاك الدولة.
 - ممثل عن الخزينة العمومية
 - المراقب المالي.
 - المصفي.
 - ممثل عن القطاع الذي تنشط في مجاله المؤسسة محل التصفية.
- ومن ابرز مهام هذه اللجنة دراسة ملفات الديون المقدمة من المصفي تقوم لجنة التصفية بدراسة ملفات الديون التي يتلقاها المصفي بحيث يقوم هذا الأخير بإرسال ملف كل طرف يدين للشركة بأي مبلغ مالي الى لجنة التصفية ويتم استعراض ودراسة نوع وطبيعة الدين مع الإشارة الى انه رغم منح مهلة ثلاثين يوما للدائنين من اجل التقدم الى مقر التصفية يتم مراعاة الظروف الشخصية للدائنين في حالات المرض أو العجز وحالات السفر الى خارج البلاد ويتكون الملف الذي يتم دراسته من:

- الفاتورة وطلبية الشراء.

- الحكم القضائي الذي قد يتحصل عليه الدائن الذي يمكن اعتباره وسيلة كافية لإثبات الدين ويتكون الحكم القضائي الذي يتحصل عليه الدائن من الحكم وطريقة تنفيذه وقد يتضمن الحكم القضائي تعويض مالي للطرف الدائن ويجدر بنا هنا الإشارة بان الفاتورة وطلبية الشراء لا تأخذ بعين الاعتبار في حالة حصول الدائن على الحكم القضائي لأنه قد تم إصدار الحكم بعد دراسة جميع الجوانب من طرف المحكمة وبما فيها الفاتورة وطلبية الشراء.

الفرع الثاني: إجراءات تسديد حقوق الدائنين

عد دراسة الملفات المقدمة والمتعلقة بالدائنين وذلك من طرف المصفي تقوم لجنة التصفية بدراستها وباعتبار أن هذه الملفات مستوفية للشروط تقدم مديرية أملاك الدولة وثيقة تسمى بطاقة الالتزام بالدين وهي اعتراف صريح بأحقية الدائن في تحصيل دينه واسترجاع حقوقه من المؤسسة محل التصفية، بعد ذلك يتم إرسال بطاقة الالتزام بالدين الى المراقب المالي فيقوم بالتأشير عليها.

بعد التأشير على بطاقة الالتزام بالدين تعاد إلى مديرية أملاك الدولة التي تقوم بأعداد حوالة الدفع لصالح الدائن فيتم تحويل حقوقه عبر الحساب المفتوح لدى الخزينة العمومية.

كما يجب الإشارة الى النقاط التالية فيما يخص تصفية الشركات العمومية:

- الديون والحقوق لدى الإدارات المؤسسات العمومية: تعتبر جميع الديون والمستحقات المتعلقة بالجماعات المحلية والإدارات العمومية والمؤسسات المحلة بالإضافة الى الديون والحقوق لدى الإدارة الضريبية ملغاة ويقوم المصفي بإبلاغ هذه الأطراف ببداية أعمال التصفية فيقومون باتخاذ الإجراءات المناسبة لذلك.

الديون والحقوق لدى الخواص المؤسسات العمومية: تعتبر جميع الديون والحقوق المتعلقة بالخواص والمؤسسات العمومية الاقتصادية الغير محلة فإنها تكون ملزمة بالوفاء بديونها ويكون لها حق استرجاع حقوقها لدى الشركة المحلة.

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي لعمليات تصفية شركة "الواحة"

ضمن عملية تصفية مؤسسة سيقوم المصفي بتسجيل المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية المؤسسة وذلك خلال مدة التصفية من 2011/01/01 إلى 2015/01/31.

المطلب الأول: إعداد الميزانية الافتتاحية لتصفية

يقوم المصفي بإعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية انطلاقاً من الميزانية الختامية بتاريخ انقضاء المؤسسة محل التصفية ثم القيام ببعض التعديلات اللازمة للحصول على الميزانية الافتتاحية للتصفية.

الفرع الأول: الميزانية الختامية للمؤسسة

بعد الإجراءات التمهيدية التي قام بها المصفي سيقوم بإعداد الميزانية الخاصة بمؤسسة وذلك بتاريخ انقضائها من أجل إظهار صافي المركز المالي لها بهذا التاريخ وقد كانت بتاريخ 2011/01/01 وتجدر بنا الإشارة إلى عدم توفر معلومات كافية الخاصة بالميزانية 2010/12/31 لدى المصفي مما أعاقنا عن إعداد الميزانية بتاريخ الحل والتي كانت كما يلي:

الجدول رقم (2-3): أصول الميزانية بتاريخ الحل 2010/12/31.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاك	2010	2009
11	الترحيل من جديد		159 211 081,42		159 211 081,42	-
211	الأراضي		6 287 850,00		6 287 850,00	-
212	عمليات ترتيب وتهئية الأراضي		2 812 378,26	1 843 967,03	968 411,23	-
213	البناءات		18 597 558,79	12 065 184,97	6 532 373,82	-
215	المنشآت التقنية, المعدات والأدوات		24 469,00	24 469,00	0,00	-
218	التثبيات العينية الأخرى		862 943,40	829 598,07	33 345,33	-
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06		788 325,06	-
411	الزبائن		4 750 057,45		4 750 057,45	-
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة لتحصيل من أطراف أخرى		10 160,43		10 160,43	-
4422	اعتماد الضريبي		231 505,00		231 505,00	-
462	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات		325 361,46		325 361,46	-
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)		637 654,58		637 654,58	-
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00		75 036,00	-
5123	الحسابات البنكية الجارية		60 462,75		60 462,75	-
53	الصندوق		14,92		14,92	-
123	نتيجة السنة المالية		70 801 933,85		70 801 933,85	-
	المجموع		265 476 792,37	14 763 219,07	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

قمنا بتجميع المعلومات الخاصة بالأصول لسنة الحل 2010 ولم نجد أي نموذج يخص ميزانية سنة 2009 حيث لا تظهر المبالغ الخاصة بسنة 2009 في الجدول.

الجدول رقم (2-4): خصوم الميزانية بتاريخ الحل 2010/12/31

رقم الحساب	الخصوم	2010	2009
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	-
105	فارق إعادة التقييم	5 693 367,00	-
132	إعانات أخرى للإستغلال	13 941 297,88	-
4011	موردو المخزونات	11 894 879,92	-
4012	موردو الخدمات	7 591 612,15	-
404	موردو التثبيات	6 287 850,00	-
4211	المستخدمين - الأجور المستحقة -	1 043 816,72	-
4213	المستخدمين - إقتطعات الخدمات الاجتماعية -	4 905 876,30	-
4212	المستخدمين - أجور العمال المسرحين -	899 539,80	-
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 214 386,67	-
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	33 161 677,70	-
4313	الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والإشغال العمومية	10 931 492,52	-
444	الدولة الضرائب على أرباح الشركات	2 305 918,00	-
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع	28 377 155,00	-
4471	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	8 222 950,24	-
4472	الدفع الجزافي	1 514 705,04	-
4473	حقوق الطابع	470,50	-
4474	الرسم على النشاط المني	187 939,00	-
456	السركاء, العمليات على رأس المال	91 243 603,34	-
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	-
472	الحسابات الانتقالية (النفقات)	521 824,00	-
519	المساهمة البنكية الجارية	6 721 911,52	-
	المجموع	250 715 583,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

كانت مؤسسة في حفرة من الديون وهو ما يظهر في ميزانية خصوم في تاريخ 2010/12/31

الفرع الثاني: التعديلات اللازمة على الميزانية الختامية

بعد قيام المصفي بإعداد الميزانية بتاريخ حل المؤسسة تم تحويل نتيجة السنة المالية الى ح / 11 الترحيل من جديد مما يمكنه من إعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية والتي تعتبر نقطة الانطلاق لعملية التصفية:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
708019333.85	708019333.85	2011/01/01 ح/ الترحيل من جديد ح/ نتيجة السنة المالية تحويل خسارة السنة المالية إلى الترحيل من جديد	12	11

الفرع الثالث: الميزانية الافتتاحية لتصفية

فيما يخص الميزانية الافتتاحية فقد قمنا بتجميع المعلومات اللازمة من المصفي الذي قام بإضافة التعديلات التي تمكنه من اعدادها بتاريخ 2011/01/01 والتي كانت كما يلي:

الجدول رقم (2-5): أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2011.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإملاك	2010	2009
11	الترحيل من جديد		230 013 000,30		230 013 000,30	-
211	الأراضي		6287850		6287850	-
212	عمليات ترتيب وتهئية الأراضي		2812378,26	1843967,03	968411,23	-
213	البناءات		18597558,79	12065184,97	6532373,82	-
215	المنشآت التقنية, المعدات والأدوات		24469	24469	0	-
218	التثبيات العينية الأخرى		862943,4	829598,07	33345,33	-
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788325,06		788325,06	-
411	الزائن		4750057,45		4750057,45	-
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة لتحصيل من أطراف أخرى		10160,43		10160,43	-
4422	اعتماد الضريبي		231505		231505	-
462	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات		325361,46		325361,46	-
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)		637654,58		637654,58	-
5122	الحسابات البنكية الجارية		75036		75036	-
5123	الحسابات البنكية الجارية		60462,75		60462,75	-
53	الصندوق		14,92		14,92	-
	المجموع		265 476 777,40	14 763 219,07	250 713 573,30	-

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

الجدول رقم (2-6): خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2011.

رقم الحساب	الخصوم	2010	2009
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	-
105	فارق إعادة التقييم	5 693 367,00	
132	إعانات أخرى للإستغلال	13 941 297,88	
4011	موردو المخزونات	11 894 879,92	
4012	موردو الخدمات	7 591 612,15	
404	موردو التثبيات	6 287 850,00	
4211	المستخدمين -الأجور المستحقة-	1 043 816,72	
4213	المستخدمين -إقتطعات الخدمات الاجتماعية-	4 905 876,30	
4212	المستخدمين -أجور العمال المسرحين-	899 539,80	
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 214 386,67	
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	33 161 677,70	
4313	الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والإشغال العمومية	10 931 492,52	
444	الدولة الضرائب على أرباح الشركات	2 305 918,00	
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع	28 377 155,00	
4471	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	8 222 950,24	
4472	الدفع الجزائي	1 514 705,04	
4473	حقوق الطابع	470,50	
4474	الرسم على النشاط المهني	187 939,00	
456	السركاء, العمليات على رأس المال	91 243 603,34	
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	
472	الحسابات الانتقالية (النفقات)	521 824,00	
519	المساهمة البنكية الجارية	6 721 911,52	
	المجموع	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنوات 2011-2012-2013-2014-2015.

امتدت عملية تصفية المؤسسة من تاريخ 2011/01/01 إلى 2015/01/31

الفرع الأول: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنة 2011.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	230013000.30	2011/01/01 ح/ الترحيل من جديد		11
	6287850	ح/أراضي		211
	2812378,26	ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		212
	18597558,79	ح/البناءات		213
	24469	ح/المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية		215
	862943,4	ح/التثبيات العينية الأخرى		218
	788325,06	ح/الودائع والكفالات المدفوعة		275
	4750057,45	ح/الزبائن		411
	10160,43	ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى		4421
	231505	ح/اعتماد ضريبي		4422
	325361,46	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع		462
	637654,58	ح/الحسابات الانتقالية الانتقالية		471
	75036	ح/بنوك الحسابات الجارية		5122
	60462,75	ح/بنوك الحسابات الجارية		5123
	14,92	ح/الصندوق		53
4000000.00		ح/رأس مال الشركة	101	
5693367.00		ح/فارق إعادة التقييم	105	
13941297.88		ح/إعانات أخرى للاستثمار	132	
1843967.03		ح/اكتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي	2812	
12065184.97		ح/اكتلاك البناءات	2813	
24469.00		ح/اكتلاك المنشآت التقنية، معدات والأدوات	2815	
829598.15		الصناعية		
11894879.92		ح/اكتلاك التثبيات العينية الأخرى	2818	
7591612.13		ح/موردو المخزونات	4011	
6287850.00		ح/موردو الخدمات	4012	
1043816.72		ح/موردو التثبيات	404	
899539.80		ح/المستخدمون- الأجور المستحقة	4211	
4905876.30		ح/المستخدمون- أجور العمال المسرحين	4212	
11214386.67		ح/المستخدمون/اقتطاعات الخدمات	4213	
33161677.70		الاجتماعية		
10931492.52		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311	
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجاء	4312	
187939.00		ح/الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع	4313	
28377155.00		البناء والأشغال العمومية والري		

8222950.24		ح/الدولة - الضرائب على أرباح الشركات	444	
1514705.04		ح/الرسم القيمة المضافة للدفع	4451	
470.50		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على	4471	
2305918.00		الرواتب		
91243603.34		ح/الدفع الجزافي	4472	
51300.00		ح/حقوق الطابع	4473	
521824.00		ح/الرسم على النشاط المهني	4474	
6721911.52		ح/الشركاء العمليات على رأس المال	456	
		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		ح/الحسابات الانتقالية الانتظرية (النفقات)	472	
		ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		افتتاح التصفية لسنة 2011		
		2011/01/01		
5000.00	5000.00	ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		تقديم المصفي فتح حساب في التصفية		
		2011/04/30		
	344757.19	ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
32536146		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع تثبيتات	462	
19395.73		ح/نتيجة التصفية	123	
		تلقي حقوق خاصة ببيع تثبيت لسنوات السابقة		
		2011/04/30		
	765119.01	ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
765119.01		ح/نتيجة التصفية	123	
		تلقي مساعدة مالية من الدولة		
		2011/06/30		
	426292.67	ح/نتيجة التصفية		123
426292.67		ح/موردو الخدمات	4012	
		تسجيل نفقات المحضر القضائي		

3287973.21	3287973.21	2011/06/30 ح/موردوالمخزونات ح/نتيجة التصفية	123	4011
90100098.42	90100098.42	2011/06/30 ح/الشركاء العمليات على رأس المال ح/نتيجة التصفية	123	456
83000.00	83000.00	2011/06/30 ح/تحويلات الأموال ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	581
83000.00	83000.00	2011/06/30 ح/الصندوق ح/تحويلات الأموال	581	53
5122992.77	5113031.98 9960.79	2011/12/31 ح/موردي المخزونان ح/نتيجة التصفية	515	4011 123
4586040.07	4586040.07	2011/12/31 ح/موردي الخدمات ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	4012
15913244.29	10931492.50 4981751.77	2011/12/31 ح/الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري ح/نتيجة التصفية	515	4313 123
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تسديد الديون اتجاه الصندوق الوطني للعطل المدفوعة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري		

1962993.92 179573.10 172351.60	2314918.62	2011/12/31 ح/نتيجة التصفية	4211 4311 4471	123
	499784.64	2011/12/31 ح/المستخدمون-الأجور المستحقة ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال). ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب تسجيل كتلة الأجور لسنة 2011	4312	123
	499784.64	2011/12/31 ح/نتيجة التصفية ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء تسجيل الأجور لسنة 2011	4312	123
4228490.49	2967263.76 269219.42 243205.20 748802.11	2011/12/31 ح/المستخدمون-الأجور المستحقة ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال) ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تسديد أجور العمال لسنة 2011	4211 4311 4471 4312	515
	80000.00 13600.00	2011/12/31 ح/نتيجة التصفية ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى ح/موردي الخدمات تسجيل مصاريف محافظ الحسابات	4012	123 4421
	93600.00	2011/12/31 ح/موردي الخدمات ح/نتيجة التصفية ح/الحساب الجاري للمصفي تسديد مصاريف محافظ الحسابات	4012 123	
93646.80	93600.00 46.80	2011/12/31 ح/نتيجة التصفية ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى ح/الصندوق تسديد مصاريف التصفية	53	123 4421
	78002.16	77928.31 73.85		

679641.18	679641.18	2011/12/31	د/نتيجة التصفية	123
		د/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	12	
933094.00	33554.20	تسديد غرامات للعمال		
		2011/12/31		
		د/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
		د/المستخدمون-أجور العمال المسرحين	4212	
80000.00	899539.80	د/الحساب الجاري للمصفي	5151	
		تسديد أجور سابقة للمصفي		
80000.00	80000.00	2011/12/31		
		د/نتيجة التصفية	123	
1266358.14	1266358.14	د/موردي الخدمات	4012	
		تسجيل خدمات محافظ الحسابات		
161401.87	1088728.98	2011/12/31		
		د/نتيجة التصفية	123	
		د/اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي	2812	
		د/اهتلاك البناءات	2813	
16227.28	16227.28	د/اهتلاك التثبيات العينية الأخرى	2818	
		أقساط اهتلاك وأقساط واقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم		
948894.50	948894.50	2011/12/31		
		د/فارق إعادة التقييم	105	
948894.50	948894.50	د/نتيجة التصفية	123	
		تحويل واقساط اهتلاك فارق إعادة لتقييم ربح إلى نتيجة التصفية		
5000.00	5000.00	2011/12/31		
		د/الحسابات الأخرى الدائنة او المدينة	467	
5000.00	5000.00	د/الصندوق	53	
		استعادة المصفي لأمواله		
30530382.80	30530382.80	2011/12/31		
		د/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
30530382.80	30530382.80	ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		تحويل رصيد إلى ح/519		

بعد القيام بالمعالجة المحاسبية لتصفية قمنا بإعداد الميزانية الختامية للمؤسسة بتاريخ 2011/12/31 والتي تمثل الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2012/01/01 كالتالي:

الجدول رقم (2-7): أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2012.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإملاك	2011	2010
11	الترحيل من جديد		230 013 000,30		230 013 000,30	230 013 000,30
211	الأراضي		6287850		6287850	6287850
212	عمليات ترتيب وتهينة الأراضي		2812378,26	2005368,2	807010,06	968411,24
213	البناءات		18597558,79	13065184,97	5532373,82	6532373,82
215	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات		24469	24469	0	0
218	التثبيتات العينية الأخرى		862943,4	845598,35	17345,05	33345,33
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788325,06		788325,06	788325,06
411	الزائن		4750057,45		4750057,45	4750057,45
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة لتحصيل من أطراف=ط أخرى		15200,43		15200,43	10160,43
4422	اعتماد الضريبي		-	-	-	325361,46
462	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات		325361,46		325361,46	325361,46
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)		637654,58		637654,58	637654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		5135,4		5135,4	
5122	الحسابات البنكية الجارية		75036		75036	75036
5123	الحسابات البنكية الجارية		60462,75		60462,75	60462,75
53	الصندوق		10,45		10,45	14,92
	المجموع		265250403,80	15940620,52	249309783,30	250 713 573,30

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

الجدول رقم (2-8): خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2012.

رقم الحساب	الخصوم	2011	2010
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
105	فارق إعادة التقييم	4 744 472,54	5 693 367,00
132	إعانات أخرى للإستغلال	13 941 297,88	13 941 297,88
4011	موردو المخزونات	3 494 297,73	11 894 879,92
4012	موردو الخدمات	3 511 864,75	7 591 612,15
404	موردو التثبيتات	6 287 850,00	6 287 850,00
4211	المستخدمين -الأجور المستحقة-	5 994,68	1 043 816,72
4213	المستخدمين -إقتطعات الخدمات الاجتماعية-	4 905 876,30	4 905 876,30

4212	المستخدمين - أجور العمال المسرحين -	0,00	899 539,80
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 124 740,35	11 214 386,67
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	33 912 660,23	33 161 677,70
4313	الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والإشغال العمومية	0,00	10 931 492,52
444	الدولة الضرائب على أرباح الشركات	2 305 918,00	2 305 918,00
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع	28 377 155,00	28 377 155,00
4471	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	8 152 096,64	8 222 950,24
4472	الدفع الجزائي	1 514 705,04	1 514 705,04
4473	حقوق الطابع	470,50	470,50
4474	الرسم على النشاط المهني	187 939,00	187 939,00
456	السركاء, العمليات على رأس المال	1 143 504,92	91 243 603,34
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 400,00	51 300,00
472	الحسابات الانتقالية (النفقات)	521 824,00	521 824,00
519	المساهمة البنكية الجارية	37 252 293,32	6 721 911,52
123	نتيجة التصفية	48 704 824,95	0,00
المجموع		249309783,3	250 713 573,30

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لعملية التصفية لسنة 2012

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
11		ح/الترحيل من جديد	230013000.30	
211		ح/أراضي	6287850	
212		ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	2812378.26	
213		ح/البناءات	18597558.79	
215		ح/المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية	24469.00	
218		ح/التثبيات العينية الأخرى	862943.40	
275		ح/الودائع والكفالات المدفوعة	788325,06	
411		ح/الزبائن	4750057,45	
4421		ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	15200.00	
462		ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)	637654.85	
471		ح/الحساب الجاري للمصفي	51335.40	
5122		ح/بنوك الحسابات الجارية	75036.00	
5123		ح/بنوك الحسابات الجارية	60462.75	

	10.45	ح/الصندوق	53
4000000.00		ح/رأس مال الشركة	101
4744472.54		ح/فارق إعادة التقييم	105
13941297.88		ح/إعانات أخرى للاستثمار	132
2005368.90		ح/اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي	2812
13065184.97		ح/اهتلاك البناءات	2813
24469.00		ح/اهتلاك المنشآت التقنية، لمعدات والأدوات الصناعية	2815
845825.35		ح/اهتلاك التثبيات العينية الأخرى	2818
3494297.73		ح/موردو المخزونات	4011
3511864.75		ح/موردو الخدمات	4012
6287850.00		ح/موردو التثبيات	404
5994.68		ح/المستخدمون- الأجور المستحقة	4211
4905876.30		ح/المستخدمون/اقتطاعات الخدمات	4213
11124740.35		الاجتماعية	4313
32912660.23		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311
2305918.00		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312
28377155.00		ح/الدولة - الضرائب على أرباح الشركات	444
8152096.64		ح/الرسم القيمة المضافة للدفع	4451
1514705.04		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على	4471
470.50		الرواتب	
187939.00		ح/الدفع الجزائي	4472
1143504.00		ح/حقوق الطابع	4473
51400.00		ح/الرسم على النشاط المهني	4474
521824.00		ح/الشركاء العمليات على رأس المال	456
37252293.32		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467
		ح/الحسابات الانتقالية الانتظرية (النفقات)	472
		ح/ المساهمات البنكية الجارية	519
		افتتاح التصفية لسنة 2012	
		2012/01/01	
30530382.00	30530382.00	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515
30530382.00		ح/المساهمات البنكية الجارية	519
		تحويل من ح/519 إلى ح/515	

6287850.00	6287850.00	2012/03/31 ح/موردو التثبتات	123	404
		ح/نتيجة التصفية إلغاء ديون موردو التثبتات 2012/03/31		
4905876.30	4905876.30	ح/المستخدمون-اقتطاعات الخدمات الاجتماعية ح/نتيجة التصفية إلغاء الديون الخاصة بالخدمات الاجتماعية	123	4213
		2012/03/31 ح/نتيجة التصفية		
187652.30	187652.30	ح/الزبائن إلغاء الحقوق إتجاه الزبائن 2012/04/30	411	123
		ح/الدولة-الضرائب على أرباح الشركات		444
2305918.00	2305918.00	ح/الرسم القيمة المضافة للدفع		4451
28377155.00	28377155.00	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		4471
8152096.64	8152096.64	ح/الدفع الجزافي		4472
1511705.04	1511705.04	ح/حقوق الطابع		4473
470.50	470.50	ح/الرسم على النشاط المهني		4474
187939.00	187939.00	ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	4421	
23834.28	23834.28	ح/اعتماد ضريبي	4422	
231505.00	231505.00	ح/نتيجة التصفية	123	
40282944.90	40282944.90	إلغاء الديون وحقوق الضرائب		
		2012/04/30 ح/موردي الخدمات		4012
46800.00	46800.00	ح/نتيجة التصفية		123
110.00	110.00	ح/الصندوق تسديد مصاريف محافظ الحسابات	53	
46910.00	46910.00	2012/12/16 ح/نتيجة التصفية		
		ح/الصندوق منح العامل تعويض مالي	53	
40000.00	40000.00	2012/12/31 ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		515
		ح/نتيجة التصفية	123	
189986.22	189986.22	ح/موردو المخزونات	4011	
4451885.61	4451885.61	إلغاء عملية الدفع لموردو المخزونات		

93600.00	93600.00	2012/12/31	ح/نتيجة التصفية	4012	123
93600.00		ح/موردي الخدمات مصاريف محافظ الحسابات			
161401.87	1250130.85	2012/12/31	ح/نتيجة التصفية	2812	123
1088728.28		ح/اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي ح/اهتلاك البناءات	2813		
		تسجيل أقساط إهلاك وأقساط إهلاك إعادة التقييم لتثبيتات			
	3795578.00	2012/12/31	ح/فارق إعادة التقييم	123	105
3795578.00		ح/نتيجة التصفية تحويل أقساط إهلاك فارق التقييم إلى نتيجة التصفية			
	6287850.00	2012/12/31	ح/نتيجة التصفية	211	123
6287850.00		ح/الأراضي التنازل عن الأراضي			
	2166770.77	2012/12/31	ح/اهتلاك عمليات ترتيب وتهيئة الاراضي	2812	
2822374.89	655604.12	ح/نتيجة التصفية	212	123	
		ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي التنازل عن عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي			
	2166770.77	2012/12/31	ح/اهتلاك البناءات	2813	
18597558.79	645607.49	ح/نتيجة التصفية	213	123	
		ح/البناءات التنازل عن المباني			
	3317.30	2012/12/31	ح/نتيجة التصفية	2818	123
3317.30		ح/اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى أقساط إهلاك تثبيتات العينية			
	171000.00	2012/12/31	ح/تحويلات الأموال	5121	581
171000.00		ح/الحساب الجاري للمصفي تحويل أموال من حساب مصفي إلى صندوق			

2012/12/31				
171000.00	171000.00	ح/الصندوق	53	
		ح/تحويلات الأموال	581	
		تحويل أموال من حساب مصفي إلى صندوق		
		2012/12/31		
24468.00	24468.00	ح/اهتلاك المنشآت التقنية	2815	
7900281.78	7900281.78	ح/اهتلاك المنشآت العينية الأخرى	2818	
255000.00	255000.00	ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
24468.00		ح/المنشآت التقنية	215	
800439.37		ح/التثبيات العينية الأخرى	218	
244872.51		ح/نتيجة التصفية	123	
		تنازل عن التثبيات		
		2012/12/31		
27834.00	27834.00	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
		تسديد مصاريف بيع التثبيات		
		2012/12/31		
255000.00	255000.00	ح/نتيجة التصفية	462	
		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات	462	
		تحويل التثبيات التي تم بيعها إلى نتيجة التصفية		
88579.25	88579.25	2012/12/31		
88579.25		ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
		تسديد مصاريف التأمين		
		2012/12/31		
2016129.50	2344718.60	ح/نتيجة التصفية	123	
179213.10		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
149376.00		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
		تسجيل أجور العمال		
		2012/12/31		
498844.60	498844.60	ح/النتيجة التصفية	123	
498844.60		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال	4312	
		الإجراء		
		أجور العمال لسنة (2012)		

2012/12/31				
2843563.20	2016129.50	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	515	4211
	179213.10	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		4311
	149376.00	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		4471
	498844.60	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		4312
87521.00	87521.00	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تسديد أجور العمال لسنة (2012)	515	
		2012/12/31 ح/نتيجة التصفية ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تسديد مصاريف التصفية	515	123

بعد القيام بالمعالجة المحاسبية لتصفية قمنا بإعداد الميزانية الختامية للمؤسسة بتاريخ 2012/12/31 والتي تمثل الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2013/01/01 كالتالي:

الجدول رقم (2-9): أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2013.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاك	2012	2011
11	الترحيل من جديد		230013000,3		230013000,3	230013000,3
211	الأراضي					6287850
212	عمليات ترتيب وتهئية الأراضي					807009,06
213	البناءات					5443644,84
215	المنشآت التقنية, المعدات والأدوات					
218	التثبيات العينية الأخرى		62504,13	62186,46	317,67	17118,05
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788325,06		788325,06	788325,06
411	الزائن		4750057,45		4750057,45	4750057,45
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة لتحويل من أطراف أخرى					10160,43
4422	اعتماد الضريبي					
462	الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات					325361,46
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)		637654,58		637654,58	637654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		5135,4		5135,4	5135,4
5122	الحسابات البنكية الجارية		75036		75036	75036
5123	الحسابات البنكية الجارية		60462,75		60462,75	60462,75
53	الصندوق		10,92		10,92	10,92
المجموع			236392186,6	62186,46	236330000,1	245 588 083,83

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة

الجدول رقم (2-10): خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2013.

رقم الحساب	الخصوم	2012	2011
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
105	فارق إعادة التقييم		4 744 472,54
132	إعانات أخرى للإستغلال	13 941 297,88	13 941 297,88
4011	موردو المخزونات	34 941 297,73	34 941 297,73
4012	موردو الخدمات	3 511 864,75	3 511 864,75
404	موردو التثبيات		6 287 850,00
4211	المستخدمين - الأجور المستحقة -	5 992,68	5 992,68
4213	المستخدمين - إقتطعات الخدمات الاجتماعية -		4 905 876,30
4212	المستخدمين - أجور العمال المسرحين -		0,00
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 124 740,35	11 124 740,35
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	33 912 660,23	33 912 660,23
4313	الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والإشغال العمومية		0,00
444	الدولة الضرائب على أرباح الشركات		2 305 918,00
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع		28 377 155,00
4471	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		8 152 096,64
4472	الدفع الجزافي		1 514 705,04
4473	حقوق الطابع		470,50
4474	الرسم على النشاط المهني		187 939,00
456	السركاء، العمليات على رأس المال	1 143 504,92	1 143 504,92
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	51 300,00
472	الحسابات الانتقالية (النفقات)	521 824,00	521 824,00
519	المساهمة البنكية الجارية	103 830 700,50	37 252 293,32
123	نتيجة التصفية	124 457 177,00	48 704 824,95
	المجموع	234 457 177,13	245 588 083,83

المصدر: وثائق مقدمة من المؤسسة.

الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية لعملية التصفية لسنة 2013.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	230013000.30	2013/01/01 ح/ الترحيل من جديد		11
	62504.13	ح/ التثبيات العينية الأخرى		218
	788325.06	ح/ الودائع والكفالات المدفوعة		275
	2875535.52	ح/ الزبائن		411
	637654.58	ح/ الحسابات الانتقالية الانتظرية (الإيرادات)		471
	6248.77	ح/ الحساب الجاري للمصفي		5121

	75036.00	ح/بنوك الحسابات الجارية	5122
	60462.75	ح/بنوك الحسابات الجارية	5123
	581.76	ح/الصندوق	53
4000000.00		ح/رأس مال الشركة	101
124457177.00		ح/نتيجة التصفية	123
13941297.88		ح/إعانات أخرى للاستثمار	132
62186.46		ح/اهتلاك التثبيات العينية الأخرى	2818
6824799.98		ح/موردو المخزونات	4011
4746424.75		ح/موردو الخدمات	4012
5992.68		ح/المستخدمون- الأجور المستحقة	4211
11124740.35		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311
32912660.23		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312
1143504.92		ح/الشركاء العمليات على رأس المال	456
51300.00		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467
521824.00		ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	472
103830700.50		ح/ المساهمات البنكية الجارية	519
		افتتاح التصفية لسنة 2013	
		2013/03/31	
	52186.46	ح/اهتلاك المنشآت العينية الأخرى	2818
	3500.00	ح/الحساب الجاري للمصفي	5121
62504.13		ح/التثبيات العينية الأخرى	218
3500.00		ح/نتيجة التصفية	123
		بيع التثبيات	
		2013/03/31	
	50.00	ح/نتيجة التصفية	123
50.00		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121
		تسديد مصاريف البيع	
		2013/03/31	
	3500.00	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات	462
3500.00		ح/نتيجة التصفية	123
		تحويل التثبيات التي تم بيعها إلى نتيجة التصفية	
		2013/06/30	
	5000.00	ح/تحويلات الأموال	581
5000.00		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي	

5000.00	5000.00	2013/06/30 د/الصندوق د/تحويلات الأموال تحويلات أموال من حساب الجاري إلى الصندوق	581	53
357531.59	6721911.52	2013/12/31 د/المساهمات البنكية الجارية د/الحساب البنكي الجاري	5124	519
5480970.83		د/الحساب البنكي الجاري	5125	
883409.10		د/الحساب البنكي الجاري تسوية الحسابات البنكية الجارية	5126	
	357531.59	2013/12/31 د/الحساب البنكي الجاري		5124
	883409.10	د/الحساب البنكي الجاري		5126
1240940.69		ح/نتيجة التصفية	123	
	5480970.83	2013/12/31 د/الحساب البنكي الجاري د/الحسابات الإنتقالية ترصيد حساب 471	471	5125
788325.06	788325.06	2013/12/31 د/الحساب البنكي الجاري د/الودائع والكفالات المدفوعة استرداد أموال الشركة	275	5127
3472649.51	3472649.51	2013/12/31 د/الحساب البنكي الجاري د/نتيجة التصفية تحويل المداخل إلى أرباح	123	5127
5360388.84	5360388.84	2013/12/31 د/نتيجة التصفية د/الحساب البنكي الجاري تحويل المصاريف إلى خسارة قيمة	5127	123
5891420.15	5891420.15	2013/12/31 د/المساهمات البنكية الجارية د/الحساب البنكي الجاري تحويل من حساب د/5127 إلى د/519	5127	519

5581.76	5581.76	2013/12/31	ح/نتيجة التصفية	53	123
			ح/الصندوق		
			تسديد مصاريف التصفية		
	2000067.00	2013/12/31	ح/نتيجة التصفية	4211	123
1709723.80			ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4311	
151323.20			ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4471	
139020.00			ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		
			أجور العمال لسنة 2013		
420504.28	420504.28	2013/12/31	ح/نتيجة التصفية	4312	123
			ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		
			أجور العمال (التأمينات) لسنة 2013		
	1709723.80	2013/12/31	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
	151323.20		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
	139020.00		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
2000067.00			ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
			تسديد أجور العمال لسنة 2013		
420504.28	420504.28	2013/12/31	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	515	4312
			ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		
			تسديد أجور العمال (التأمينات) لسنة 2013		
5581.76	5581.76	2013/12/31	ح/نتيجة التصفية	411	123
			ح/الزبائن		
			إلغاء حقوق لدى الزبائن		
93600.00	93600.00	2013/12/31	ح/نتيجة التصفية	4012	123
			ح/موردي الخدمات		
			مصاريف محافظ الحسابات		
	5009933.87	2013/12/31	ح/موردي المخزونات	4011	
	2016464.60		ح/موردي الخدمات	4012	
7026098.47			ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
			تسديد ديون موردي المخزونات والخدمات		

2463256.67	2463256.67	2013/12/31 ح/موردي الخدمات ح/نتيجة التصفية إلغاء الديون اتجاه موردي المخزونات	123	4012
1888268.59	1888268.59	2013/12/31 ح/موردي المخزونات ح/نتيجة التصفية إلغاء الديون اتجاه موردي المخزونات	123	4011
521824.75	521824.75	2013/12/31 ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات) ح/نتيجة التصفية إلغاء الديون الغير مبرر اتجاه الغير	123	472
5992.68	5992.68	2013/12/31 ح/المستخدمون-الأجور المستحقة ح/نتيجة التصفية إلغاء الديون اتجاه العمال	123	421
51300.00	51300.00	2013/12/31 ح/الحسابات الدائنة أو المدينة الأخرى ح/نتيجة التصفية إلغاء المصاريف	123	467
75036.00	135498.75	2013/12/31 ح/نتيجة التصفية ح/الحساب البنكي الجاري	5122	123
60462.75		ح/الحساب البنكي الجاري إلغاء الحسابات البنكية	5123	
7026098.47	7026098.47	2013/12/31 ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية ح/المساهمات البنكية الجارية تحويل من حساب ح/515 إلى ح/519	519	515

بعد القيام بالمعالجة المحاسبية لتصفية قمنا بإعداد الميزانية الختامية للمؤسسة بتاريخ 2013/12/31 والتي تمثل

الميزانية الافتتاحية بتاريخ 2014/01/01 كالتالي:

الجدول رقم (2-11): أصول الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2014.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاك	2013	2012
11	الترحيل من جديد		230 013 000,30		230 013 000,30	230 013 000,30
218	التثبيات العينية الأخرى		62 504,13			317,67
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06			0,00
411	الزائن		2 875 535,52			0,00
471	الحسابات الانتقالية الانتظرية (الإيرادات)		637 654,58			0,00
5121	الحساب الجاري للمصفي		5 135,40		4690,27	6 248,77
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00			75 036,00
5123	الحسابات البنكية الجارية		60 462,75			60 462,75
53	الصندوق		10,92			10,92
			244 507 664,66	0,00	230017705,5	234 456 637,57

المصدر: وثائق مقدم من المؤسسة

الجدول رقم (2-12): خصوم الميزانية الافتتاحية لتصفية لسنة 2014.

رقم الحساب	الخصوم	2013	2012
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
132	إعانات أخرى للإستغلال	13 941 297,88	13 941 297,88
4011	موردو المخزونات		6 724 799,88
4012	موردو الخدمات	187 200,00	4 746 424,25
4211	المستخدمين - الأجور المستحقة-		5 992,68
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 124 740,35	11 124 740,67
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	32 912 660,23	32 912 660,23
456	السركاء, العمليات على رأس المال		1 143 504,92
467	الحسابات الأخرى الدافنة أو المدينة		51 300,00
472	الحسابات الانتقالية (النفقات)		521 824,00
519	المساهمة البنكية الجارية	45 114 537,59	35 453 925,12
123	نتيجة التصفية	122 737 269,50	123 830 707,50
	المجموع	230 017 705,55	234 457 177,13

المصدر: وثائق مقدم من المؤسسة

الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية لعملية التصفية لسنة 2014.

لقد قمنا بتسجيل العمليات الخاصة بسنة 2014 والعمليات الخاص بشهر جانفي 2015.

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	230013015.27	2014/01/01		
	4691.27	ح/ترحيل من جديد		11
		ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
4000000.00		ح/رأس مال الشركة	101	
122737269.49		ح/نتيجة التصفية	123	
13941297.88		ح/إعانات أخرى للاستثمار	132	
187200.00		ح/موردي الخدمات	401	
11124740.35		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311	
32912660.23		ح/الصندوق الوطني للتأمينات العمال	4312	
45114537.59		الإجراء	519	
		ح/المساهمات البنكية الجارية		
		افتتاح التصفية 2014		
		2014/01/01		
	4500.00	ح/تحويلات الأموال		581
4500.00		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
		تحويل أموال من البنك إلى صندوق		
		2014/01/01		
	4500.00	ح/الصندوق		53
4500.00		ح/تحويلات الأموال	581	
		تحويل أموال من البنك إلى صندوق		
		2014/03/31		
	32912660.23	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي		4311
	1124740.35	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		4312
	1398981.00	ح/نتيجة التصفية		123
4543681.58		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد ديون الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء و		
		المشاركات في الضمان الاجتماعي		
		2014/03/31		
	46194381.58	ح/نتيجة التصفية		123
46194381		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تحويل تسديدات إلى ربح نتيجة تصفية		
		2014/12/31		
	4500.00	ح/نتيجة التصفية		123
4500.00		ح/الصندوق	53	
		تسديد مصاريف التصفية		

187200.00	187200.00	2014/12/31	د/نتيجة التصفية	4012	123
		د/موردي الخدمات تسديد مصاريف محافظ حسابات			
1233595.80 119752.20 168322.00 332645.00	1854315.00	2014/12/31	د/نتيجة التصفية		123
		د/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211		
		د/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311		
		د/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة	4471		
		على الرواتب			
		د/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال	4312		
		الإجراء			
		تسجيل أجور العمال لسنة 2014			
		2012/12/31			
		د/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211		
1854315.00	1854315.00	د/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311		
		د/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471		
		د/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312		
		د/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515		
		تسديد أجور العمال لسنة 2014			
		2014/12/31			
		د/نتيجة التصفية			123
		د/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515		
		تحويل التسديدات إلى ربح لتصفية			
		3905070.00			
261799.80 25801.20 35799.00 71670.00	3905070.00	2015/01/01	د/نتيجة التصفية		123
		د/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211		
		د/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311		
		د/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471		
		د/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312		
		أجور العمال لسنة 2015			
		2015/01/01			
		د/المستخدمون-الأجور المستحقة			4211
		د/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)			4311
		د/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب			4471
3905070.00	3905070.00	د/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء			4312
		د/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515		

3905070.00	3905070.00	تسديد أجور العمال لسنة 2013	515	123
		2015/01/15 ح/نتيجة التصفية		
187200.00	187200.00	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تحويل تسديدات إلى ربح نتيجة التصفية	515	123
		2015/01/15 ح/نتيجة التصفية		
690.27	690.27	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تحويل تسديدات مصاريف موردي خدمات إلى ربح نتيجة التصفية	5121	123
		2015/01/31 ح/نتيجة التصفية		
59055835.47	59055835.47	ح/الحساب الجاري للمصفي مصاريف غلق حساب الجاري للمصفي	11	132
		2015/01/31 ح/إعانات أخرى للاستثمار		
170957179.79	170957179.79	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية ح/المساهمات البنكية الجارية ح/ترحيل من جديد	11	519
		2015/01/31 ح/رأسمال الشركة ح/نتيجة التصفية		
170957179.79	170957179.79	ح/ترحيل من جديد ترصيد الحسابات وغلق التصفية	11	101 123
		2015/01/31		

وتكون ميزانية الإغلاق بتاريخ 2013/01/01 كالتالي:

الجدول رقم (2-13): أصول الميزانية لتصفية لسنة 2015.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإملاك	2014	2013
11	الترحيل من جديد		170 957 179,80		170 957 179,80	230 013 000,30
5121	الحساب الجاري للمصفي					4690.27
	المجموع		170 957 179,80	0,00	170 957 179,80	230 017 705,05

المصدر: وثائق مقدم من المؤسسة

الجدول رقم (2-14): خصوم الميزانية لتصفية لسنة 2015.

رقم الحساب	الخصوم	2014	2013
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
132	إعانات أخرى للإستغلال		13 941 297,88
4012	موردو الخدمات	280 800,00	187 200,00
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي		11 124 740,00
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء		32 912 660,23
519	المساهمة البنكية الجارية		45 114 537,59
123	نتيجة التصفية	166 676 379,80	122 737 269,50
	المجموع	170 957 179,80	230 017 705,20

المصدر: وثائق مقدم من المؤسسة

ومن هنا تظهر ميزانية غلق التصفية كالتالي في تاريخ 2013/01/31

الجدول رقم (2-15): أصول الميزانية غلق التصفية 2015/01/31.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإمتهلاك	2015/01/31	2014
11	الترحيل من جديد		170 957 179,80		170 957 179,80	170 957 179,80
	المجموع		170 957 179,80	0,00	170 957 179,80	170 957 179,80

المصدر: وثائق مقدم من المؤسسة

الجدول رقم (2-16): خصوم الميزانية غلق التصفية 2015/01/31.

رقم الحساب	الخصوم	2015/01/31	2014
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
4012	موردو الخدمات		280 800,00
123	نتيجة التصفية	166 957 179,80	166 676 379,80
	المجموع	170 957 179,80	230 017 705,20

المصدر: وثائق مقدم من المؤسسة

المطلب الثالث: شرح تسجيل عمليات التصفية لمؤسسة "الواحة"

1. التسجيل المحاسبي للحقوق الخاصة ببيع تثبيت: في هذه الحالة تم منح أحد التثبيتات التي أرادت المؤسسة بيعها الى محافظ البيع فتم إخراج التثبيت المعني من أصول الشركة الى ح/462 الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيات عند تلقي المبلغ الخاص به بعد بيعه تم جعل ح/462 الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيات دائنا ويقابله في الطرف المدين ح/5121 الحساب الجاري للمصفي.
2. فتح حساب جاري للمصفي: كما نعرف سابقا فانه يتم غلق الحسابات الجارية البنكية للشركة محل التصفية وفتح حساب جاري للمصفي لتسهيل قيامه بأعماله ولأجل هذا الغرض فقد قام المصفي بمنح مبلغ من ماله الخاص لفتح هذا الحساب على أن يستردها فيما بعد وعليه يكون التسجيل المحاسبي للعملية بجعل ح/5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/467 الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة بنفس المبلغ ثم يقوم المصفي بسحب أمواله التي اقترضها للشركة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/467 الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.
3. تلقي مساعدات من الدولة: لمزاولة أعمالها تتلقى المؤسسة محل الدراسة باستمرار مساعدات مالية من الدولة وعند قيام مؤسسة تسيير مساهمات الدولة وبتحويل المساعدة المالية تتحمل المؤسسة المحلة والبناءات مصاريف بنكية وتم التسجيل المحاسبي للعملية بجعل ح/5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا بمبلغ المساعدة المالية وفي الطرف الدائن يتم تسجيل ح/123 نتيجة التصفية بالفرق بين المساعدة المالية والمصاريف البنكية.
4. مصاريف المحضر القضائي: قام المصفي خلال مدة التصفية بالتسجيل المحاسبي لنفقات المحضر القضائي وذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات بنفس المبلغ.
5. تنازل أحد موردو المخزونات عن حقوقه: لقد أدى إفلاس أحد موردي المخزونان ينتمي للقطاع العمومي الى تنازله عن حقوقه وتم التسجيل المحاسبي لهذا التنازل بجعل ح/4011 موردي المخزونان مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
6. تنازل الدولة عن حقوق لها في المؤسسة: بحيث أن مؤسسة تسيير مساهمات الدولة عن حقوق لها في المؤسسة المحلة وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/456 الشركاء العمليات على رأس المال مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
7. تحويل من الحساب الجاري للمصفي إلى الصندوق: يقوم المصفي بتحويل مبلغ مالي من حسابه الجاري الى الصندوق لتسهيل معاملات عند قيامه بتصفية الشركة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/581 تحويلات الأموال مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ ثم ترصيد ح/581 تحويلات الأموال ويتم ذلك بجعل هذا الحساب دائنا ويقابله في الطرف المدين ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.

8. تسديد ديون موردي المخزونات: ويكون التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/4011 موردي المخزونات مدينا وح/123 نتيجة التصفية بمبلغ الفرق بين الغرامة التي تلقتها المؤسسة نتيجة التأخر في دفع ديونها اتجاه أحد الموردين ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية.
9. تسديد ديون موردي الخدمات: ويتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4012 موردي الخدمات مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بنفس المبلغ.
10. تسديد ديون اتجاه الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية: ويكون التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/4313 الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري مدينا وح/123 نتيجة التصفية مدينا بقيمة غرامة التأخر عن الدفع ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية.
11. أجور العمال: يكون التسجيل المحاسبي لأجور العمال يجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات ح/4211 المستخدمون الأجور المستحقة وح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي وح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب كما تم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء وذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية ويقابله في الطرف الدائن ح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بنفس المبلغ.
- وكان تسديد الأجور التسجيل المحاسبي له بجعل الحسابات ح/4211 المستخدمون-الأجور المستحقة وح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي ح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب وح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية.
12. مصاريف محافظ الحسابات: ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا وح/4421 الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات وبالنسبة لتسديد أتعاب محافظ الحسابات فيكون ح/4012 موردي الخدمات ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي مضاف إليه المصاريف البنكية الناتجة عن تحويل حقوق محافظ الحسابات.
13. مصاريف سير عملية التصفية: قد تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل ح/123 نتيجة التصفية ويقابله في الطرف الدائن ح/4421 الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق.
14. الغرامات والتعويضات الخاصة بالعمال: بحيث تحملت المؤسسة محل التصفية تعويضات بحكم قضائي للعمال وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ التعويضات ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية وب نفس المبلغ.
15. التسجيل المحاسبي لخدمات محافظ الحسابات: وقد تم ذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات وب نفس المبلغ.

17. التسجيل المحاسبي لأقساط اهتلاك السنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم: ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا والحسابات الخاصة بالاهتلاك في الطرف الدائن بعد إن يتم تسجيل اهتلاك فارق إعادة التقييم يتم تحويل أقساط فارق إعادة التقييم الى إيراد بالنسبة لنتيجة التصفية عبر جعل ح/152 فارق إعادة التقييم مدينا بقيمة أقساط الاهتلاك لفارق إعادة التقييم ويقابله بالطرف الآخر ح/123 نتيجة التصفية.
18. تحويل رصيد الخزينة العمومية إلى المساهمات البنكية الجارية: بحيث أن المصفي خلال تصفيته للمؤسسة محل الدراسة قام باستعمال ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية الذي تم معاملته على أساس أنه تسبيقات بنكية وعليه يقوم في نهاية السنة بتحويل رصيده الى ح/519 المساهمات البنكية الجارية.
19. إلغاء الديون الخاصة بموردي التثبيتات: قد تم إلغاء الديون المتعلقة به وتم التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/404 موردي التثبيتات مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
20. إلغاء الديون الخاصة بصندوق الخدمات الاجتماعية: وتم التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/4213 المستخدمون-اقتطاعات الخدمات الاجتماعية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
21. إلغاء الديون الخاصة بالزبائن: على اعتبار أن هذا الزبون يمثل القطاع العمومي فقد تم إلغاء الديون المتعلقة به وتم التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/411 الزبائن بنفس المبلغ.
22. إلغاء الديون والحقوق الضريبية: كما تطرقنا سابقا فانه فيما يتعلق بالحقوق والديون اتجاه الإدارة الضريبية فيتم إلغاؤها تماما ويتم تحويلها إلى ربح للتصفية ويتم تسجيله في ح/123 نتيجة التصفية.
23. إلغاء عملية لعامل وموردي المخزونات: بحيث تم اتخاذ قرار بتسديد عملية الديون الخاصة بموردي المخزونان واحد العاملين الذي تم إلغاء حكم قضائي بتعويضه بعد استئناف هذا الحكم وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية التي تمثل تعويض بحكم قضائي والتي تعتبر في هذه السنة إيراد للتصفية بعد إن كانت خسار ويتم تسجيل ح/4011 موردي المخزونان.
24. التسجيل المحاسبي لرسم على القيمة المضافة (TVA): بحيث قام المصفي بتسجيل الرسم على القيمة المضافة لمصاريف محافظ الحسابات على أنها عبء وكان التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات بنفس المبلغ.
25. التحويل من حساب جاري للمصفي إلى الصندوق: تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/581 تحويلات الأموال مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ. ومن المتعارف عليه أن ح/581 تحويلات الأموال هو حساب انتقالي فقط فانه يجب ترصيده ويتم ذلك بجعل هذا الحساب دائنا ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق وب نفس المبلغ.
26. مصاريف التأمين: قام المصفي بتسديد مصاريف التأمين الخاصة بسيارة المؤسسة وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

27. أقساط الاهتلاك وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لتثبيتات المنازل عنها: وتم التسجيل المحاسبي بجعل الحسابات التالية مدينة ح/2813 اهتلاك البناءات وح/211 أراضي ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية. وبعد ذلك يتم تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم الى ربح نتيجة للتصفية وذلك بجعل ح/105 فارق إعادة التقييم مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
- وبما أن التثبيتات خضعت لإعادة التقييم سيتم التنازل عنها فانه يتم تحويل ما تبقى من فارق إعادة التقييم الى ربح للتصفية وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/105 فارق إعادة التقييم مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
28. التنازل عن الاراضي: قامت الشركة بالتنازل عن الأراضي وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/211 الأراضي دائنا ويقابله في الطرف المدين ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
29. التنازل عن عمليات ترتيب وتهئية الأراضي: يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/2812 اهتلاك أعمال ترتيب وتهئية الأراضي مدينا بقيمة الإهلاكات المتراكمة وح/123 نتيجة التصفية والذي تمثل القيمة الباقية للتثبيت ويقابله في الطرف الدائن.
30. اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى التي لم يتم بيعها: يتم التسجيل بجعل ح/2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى دائنا ويقابله في الطرف المدين ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
31. اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى التي تم بيعها: يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى دائنا ويقابله في الطرف المدين ح/123 نتيجة التصفية.
32. تلقي ثمن بيع التثبيتات: يسجل في الجانب المدين ح/5121 الحساب الجاري للمصفي ويتم تحويلها الى ح/123 نتيجة التصفية كريح للتصفية ويتم التسجيل المحاسبي لخروج هذه التثبيتات من الميزانية بجعل ح/2815 اهتلاك المنشآت التقنية مدينا وح/2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/215 المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية وح/218 التثبيتات العينية الأخرى بقيمته الحقيقية ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويسجل في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية وتسجل أيضا المصاريف البنكية ويتم تسجيلها بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.
33. تسوية الحسابات البنكية: بعد أن قام المصفي بتجميد الحسابات البنكية للمؤسسة وقام بتحويل أرصدها الدائنة الى ح/519 المساهمات البنكية الجارية أعاد فتحها وهذا لإجراء التسويات على مستوى هذه الحسابات وقد كان التسجيل المحاسبي بجعل ح/519 الحسابات البنكية الجارية ويقابله ح/519 الحساب البنكي الجاري بمبلغ.
34. إلغاء حقوق لدى الزبائن: بعد دراسة لجنة التصفية لطبيعة الحقوق لدى الزبائن تبين بأنها تعود لإحدى المؤسسات العمومية وبذلك تم إلغاؤها وكان التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية ويقابله في الطرف الدائن ح/411 الزبائن.

35. مصاريف سير عملية التصفية: تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في طرف الدائن ح/53 الصندوق.
36. إلغاء الديون الغير مبرر: بعد دراسة لجنة التصفية للديون المتبقية تم إلغاء ح/472 الحسابات الانتقالية الانتظارية والذي يعتبر مصروف لم يعرف مصدره وتم التسجيل المحاسبي بجعله مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية.
37. إلغاء الديون اتجاه موردي المخزونات: وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4011 موردي المخزونات مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية.
38. إلغاء الديون اتجاه المستخدمين: يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4211 المستخدمين- الأجور المستحقة مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية.
39. إلغاء المصاريف المتنوعة: يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/467 الحسابات الدائنة أو المدينة الأخرى مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية.
40. تسديد حقوق الصندوق الوطني لضمان الاجتماعي والمشاركة في الضمان الاجتماعي: وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي مدينا وح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء مدينا وح/123 نتيجة التصفية مدينا و يقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية.
41. مصاريف غلق الحساب الجاري للمصفي: وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي.
42. تسديد ديون اتجاه الموردين غي مقيد محاسبيا: لقد قمنا بتسديد جميع ديون وبعد الاطلاع على محاسبة المؤسسة تبين أن هناك مورد غير مقيد محاسبيا مصحوبا بحكم قضائي بمبلغ 758000.00 دج تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/515.
43. غلق التصفية: ويتم التسجيل المحاسبي لغلق التصفية بجعل ح/101 رأس مال الشركة وح/123 نتيجة التصفية مدينا ويقابله في الطرف الدائن ح/11 الترحيل من جديد وهنا تتم عملية التصفية لشركة "الواحة".

خلاصة:

من خلال دراسة لمؤسسة "الواحة" في كيفية تصفيتها والعمليات والتسجيلات المحاسبية التي قام بها المصفي في خلال مرحلة التصفية. فمما كانت طبيعة الشركة أو عدد شركائها يبقى المصفي هو الممثل القانوني لشركة وهو الذي ينوب عنها في التقاضي ويطالب في حقوقها ويتصرف بأموالها. وهو الذي يتحمل مسؤولية الكاملة في أداء مهامه. وكما لاحظنا أن هناك صعوبات التي لم تجعل المؤسسة تقوم بنشاطها إما من الأسباب المالية لعدم توفر سيولة أو لأسباب قانونية فبالنسبة للمؤسسة "الواحة" فقد كانت أسباب مالية لم تمكنها من مواجهة نفقاتها المستقبلية وعدم تمكنها من دخول سوق المنافسة بين الشركات التي تماثلها.

إن اعتبار الأسباب المالية كسبب رئيسي لتصفية المؤسسة محل الدراسة قد لا يمكن اعتباره أمرا عادلا بحيث أن هناك أسباب أخرى أدت إلى تصفية هذه المؤسسة مثل الوجه الاقتصادي الجديد للجزائر فالمؤسسات العمومية في بلدنا كانت تسيطر وبإحكام على الاقتصاد الوطني لفترة معينة وهي ليست بالقصيرة ولكن مع دخول الاقتصاد الجزائري إلى المرحلة المتمثلة في اقتصاد السوق الذي يركز على المنافسة التي تعتبر أحد أبرز مقوماته استوجب التخلص من هذه المؤسسات المتعثرة وفتح المجال لتطبيق هذا المنهج الجديد وعلى ضوء ما سبق ذكره يمكننا الإجابة على التساؤلات المطروحة:

- ❖ إن أبرز الأسباب التي أدت إلى حل وتصفية شركة "الواحة" هي أسباب مالية والتوجهات التي اتبعتها الجزائر فيما يخص النظام الاقتصادي للبلد مستقبلا.
- ❖ إن من الإجراءات التمهيدية للتصفية والتي قام بها المصفي غلق الحسابات البنكية الجارية للمؤسسة وفتح حساب جاري في الخزينة العمومية بالإضافة إلى فتح حساب جاري خاص بالمصفي وجرد الممتلكات الخاصة بالمؤسسة محل التصفية مثل العقارات والمنقولات.
- ❖ لجنة التصفية تكلف بمتابعة عمليات التصفية المختلفة ومراقبتها ومن أبرز مهام هذه اللجنة دراسة ملفات الديون المقدمة من المصفي.

الخاتمة

تمهيد:

من خلال ما تقدم في دراسة لموضوع المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات حسب النظام المحاسبي الجزائري نستخلص أن شركات في شتى أنواعها أنها تتأثر بالنظام الاقتصادي السائد في البلاد فالمرحلة التي تغير فيها النظام من نظام إشتراكي إلى نظام اقتصاد السوق أي المنافسة الحرة ومن أبرز سمات هذا النظام هو خلق وإنشاء آلاف الشركات لتشجيع المنافسة ومازالت الدولة الجزائرية تعمل على إنشاء أكبر عدد ممكن من الشركات الناشئة الصغير والمتوسطة وذلك عبر إقرار سياسات وإجراءات تدعم ذلك، من بينها إنشاء الوكالات الخاصة بدعم الشباب وكذلك منح قروض بنكية وتسهيلات لزيادة عدد الشركات التجارية وتيسير ممارستها لنشاطها دون عوائق، كما أنه وخلال فترة الأولى التي كانت تعتمد على النظام الإشتراكي توجه الاقتصاد إلى إنشاء المؤسسات العمومية الاقتصادية والتي كانت من أبرز مقومات النظام الاقتصادي الجزائري خلال تلك الفترة وذلك لضخامة رأس مالها ولما عرفته من توسع وإزدهار لنشاطها ولكن هذه الكيانات ما ليتث إلا أن أصبحت عبئا على الدولة مما أدى إلى تراجع الاقتصاد.

وعتبارا أن عملية تصفية شركة "الواحة" هي نتيجة لتعرض الشركة لأحد الأسباب التي ذكرناها التي أدت إلى نهايتها، لذا خصصنا دراسة هذه الأسباب التي ذات صيغة إقتصادية وكإجابة عن الإشكالية "ماهي الإجراءات المحاسبية والقانونية لتصفية شركات الإقتصادية" فقد تمت إتخاذ الإجراءات عن طريق المصفي الذي تكفل بتصفية الشركة وإعداد جميع حسابات الميزانية الخاصة بالشركة محل التصفية وهو ماتم خلال هذا البحث وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع نظريا واسقاط ذلك على شركة "الواحة" توصلنا إلى نتائج عامة وخاصة بإختيار الفرضيات ووضع مجموعة من الاقتراحات والفرضيات.

أولا: نتائج اختبار الفرضيات

من خلال ماسبق تم التحقق من صحة الفرضيات السابقة، وكانت النتائج كمايلي:
الفرضية الأولى: "التصفية تحويل أصول الشركة وموجوداتها إلى نقدية من أجل تسديد التزامات الشركة"، فالتصفية هي تحويل أصول الشركة الى نقديات لتوفير السيولة عن طريق البيع أو تحصيل من العملاء وتسديد إلتزاماتها وتوزيع ماتبقى إن وجد على الشركاء وهذا مايؤكد صحة الفرضية.

الفرضية الثانية: "هناك أسباب عديدة لانقضاء الشركات فقد تكون اختيارية برضا الشركاء أو إجبارية بقوة القانون"،

حيث تنوع أسباب حل الشركة إلى اختيارية كرجبة الشركاء في فك الرابطة القانونية بينهم أو إجبارية في حالة مخالفة الشركة للقوانين والقواعد القانونية المنظمة لعمل الشركات في البلد وهذا مايؤكد صحة الفرضية.

الفرضية الثالثة: "يقوم المصفي بعملية التصفية ويتم تعيينه وفقا لعقد تأسيس الشركة في حالة تصفية الاختيارية أو بقرار من المحكمة في حالة التصفية الإجبارية"

يتولى القيام بعمليات التصفية المصفي ومن خلال ذلك تطرقنا إلى كيفية تعيينه فإن ذلك يتم عبر إتفاق الشركاء في التصفية الاختيارية وعبر المحكمة في حالة إن كانت تصفية اجبارية أو عدم اتفاق الشركاء وهذا مايؤكد صحة الفرضية.

ثانيا: نتائج الدراسة

على ضوء ماسبق تم التوصل إلى النتائج التالية:

- إن عملية التصفية هي عملية منظمة تحكمها جملة من القوانين والإجراءات التي تعمل على حسن سيرها وذلك من بدايتها وحتى نهايتها.
- تعتبر عملية التصفية مزيجا من الإجراءات القانونية والمحاسبية التي تؤدي إلى الإنعدام القانوني لشركة.
- تعتبر القواعد القانونية المنظمة لعملية التصفية المرجع الأساسي لممارسة المصفي لأعمال خلال تصفيته للشركة محل التصفية.
- تعتبر التصفية الحل الأنسب والصائب لتخلص من الشركات التي تتوفر فيها جميع شروط وأسباب الحل.
- إن من أبرز أسباب تعقيد عملية التصفية الشركات الاقتصادية العمومية بسبب كبر حجمها وتعقد إجراءاتها بالإضافة إلى تعدد الأطراف المكلفة بمتابعة تصفيته.
- يعتبر المصفي المحرك الأساسي لعملية التصفية التي تحكم قواعد قانونية إما أن يتفق الشركاء على تعيينه أو تجوز لكل من لو مصلحة أن يلجأ للمحكمة من أجل المطالبة بتعيين المصفي، وفي حالة بطلان عقد الشركة فان القضاء هو من يقوم بتعيين المصفي.
- تعتبر الصعوبات المالية وتغير التوجه الاقتصادي للدولة الجزائرية من أبرز الأسباب تصفية الشركات الاقتصادية العمومية في الجزائر.

ثالثا: آفاق الدراسة

نظرا لتشعب جوانب الموضوع، يبقى البحث مفتوحا مستقبلا. وعليه يمكن إعطاء وجهة نظر مستقبلية عن الموضوع وتتمثل في:

- هل هناك معايير محاسبية دولية تتعلق بالتصفية من المنظور المحاسبي؟
- هل هناك تقنيات تتعلق بتصفية الشركات ف إطار الشراكة، بين القطاع العام والخاص ؟
- ماهي إجراءات التصفية الإدارية في نظام الإفلاس الجديد؟
- كيف تتم عملية تصفيات المجمعات ف الجزائر حسب القانون التجاري الجزائري والنظام المالي المحاسبي؟

قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية.

1. الكتب:

1. أبو زيد رضوان، الشركات التجارية في القانون المصري المقارن، الطبعة الأولى، دار الفكر العربي للطباعة والنشر، القاهرة، مصر. 1988.
2. احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، محاسبة الشركات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
3. أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات، دار النشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011.
4. السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة في الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
5. باسم محمد ملحم، باسم حمد الطراونة، الشركات التجارية، دار المسيرة للطباعة والنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة 1، 2012.
6. حامد طلبة محمد أبو هيبة، محاسبة الشركات الأشخاص – أموال، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2011.
7. رياض الحلبي، احمد الجعبري وآخرون، محاسبة الشركات-بيانات الكتاب، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.
8. طلال المومني، محاسبة شركات الأشخاص، الطبعة الأولى، دار الكندي للنشر والتوزيع، الأردن.
9. عبد علي شخانة، النظام القانوني لتصفية الشركات التجارية، الطبعة الأولى، توزيع دار الفكر العربي، عمان، الاردن، 1992.
10. عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1999.
11. عمر حنين، محاسبة الشركات، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية.
12. عياش الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، القانون التجاري مبادئ ومفاهيم، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.
13. عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، باب الوادي الجزائر، 2009.
14. عبد الحميد الشواربي، موسوعة الشركات التجارية (شركات الأشخاص والأموال)، الطبعة الثالثة، مشأة المعارف، الاسكندرية، مصر، 1991.
15. عبد الفتاح الصحن، المحاسبة في شركات القطاع الخاص وأموال المؤسسة، شباب الجامعة، الإسكندرية، 1993.
16. عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1999.
17. مصطفى كمال طه، أساسيات القانون التجاري، (دراسة مقارنة)، منشورات الحلبي الحقوقية، ط 1، 2006.

18. محمود الكيلاني، الموسوعة التجارية والمصرفية (الشركات التجارية، دراسة مقارنة)، الطبعة الأولى، مجلد الخامس، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الاردن، 2008.
 19. نادية فضيل، أحكام الشركة طبقا للقانون التجاري الجزائري (شركات الأشخاص)، الطبعة السابعة، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع، الجزائر، 2008.
 2. القوانين والمراسيم:
 1. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، الأمر رقم 75 - 58 المؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق 26 سبتمبر 1975.
 2. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 788 من القانون التجاري الجزائري.
 3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، المادة 789 من القانون التجاري الجزائري.
 4. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445، العدد 78، 1975.
 5. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-59 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 782، العدد 101، 1975.
 6. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-59 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 784.
 7. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445.
 8. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 439، العدد 58.
 3. المذكرات الجامعية:
 1. حسين بلهوان، النظام القانوني لإنقضاء الشركات التجارية "دراسة مقارنة"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير. قانون أعمال، تحت إشراف، د. بودراع بلقاسم بلقاسم، جامعة قسنطينة 1، كلية الحقوق، 2012-2013، ص 35.
 4. مطبوعات:
 1. بن يخلف كمال، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات، مطبوعة بيداغوجية، جامعة أمحمد بوقرة- بومرداس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، سنة 2016-2017.
- أولا: المراجع باللغة الأجنبية.
- المذكرات الجامعية:

1. Farid makhlouf, comptabilité des sociétés, éditions pages blues, Algérie, 2011, p182

قائمة الملاحق

الملحق رقم (1-2): أصول الميزانية لتصفية لسنة 2008

Date début d'exercice

01/01/2008

Date fin d'exercice

31/12/2008

BILAN (ACTIF)

N°	PASSIF	Exercice 2008	Exercice 2007
101	Le capital de la société	4 000 000,00	
105	Différence de réévaluation	5 693 367,00	
132	Autres subventions à l'investissement	13 941 297,88	
4011	fournisseurs de stocks	11 894 879,92	
4012	fournisseurs de service	7 591 612,15	
404	fournisseurs d'installations	6 287 850,00	
4211	Employés - salaires dus	1 043 816,72	
4212	Employés - salaires des travailleurs licenciés	899 539,80	
4213	Employés - déductions services sociaux	4 905 876,30	
4311	Participation à la sécurité sociale	11 214 386,67	
4312	La Caisse Nationale d'Assurance des Travailleurs Salariés	33 161 677,70	
4313	La Caisse Nationale des Congés Payés et du Chômage du Bâtiment et des Travaux Publics	10 931 492,52	
444	État - impôts sur les bénéfices des sociétés (IBS)	2 305 918,00	
4451	taxe sur la valeur ajoutée (TVA)	28 377 155,00	
4471	impôts sur le revenu brut (IRG) Retenue sur les salaires	8 222 950,24	
4472	payer forfaitaire	1 514 705,04	
4473	droits Timbre	470,50	
4474	Taxe sur l'activité professionnelle (TAP)	187 939,00	
456	entreprises- Opérations sur le capital	91 243 603,34	
467	Autres comptes débiteurs ou créditeurs	51 300,00	
472	Comptes transitoires en attente (dépenses)	521 824,00	
519	Contributions bancaires actuelles	6 721 911,52	
TOTAL		250 713 573,30	

Le cas échéant, une rubrique "Autres fonds propres" est intercalée entre la rubrique "Capitaux propres" et la rubrique "Provisions pour risques et charges"

avec ouverture des postes constitutifs de cette rubrique sur des lignes séparées (montant des émissions de titres participatifs, avances conditionnées).

Un total I bis fait apparaître le montant des autres fonds propres entre le total I et le total II du passif du bilan. Le total général est complété en conséquence.



الملحق رقم (2-2): خصوم الميزانية لتصفية لسنة 2008

N°	ACTIF	Observation	2008			2007
			Brut	Amortissements et provisions	Net	Net
11	Transferez de nouveau		159 211 081,42		159 211 081,42	
211	des terres		6 287 850,00		6 287 850,00	
212	Opérations d'aménagement et de préparation du terrain		2 812 378,26	1 843 967,03	968 411,23	
213	bâtiments		18 597 558,79	12 065 184,97	6 532 373,82	
215	Installations techniques. Équipement et outils		24 469,00	24 469,00	0,00	
218	Les autres fixations oculaires		862 943,40	829 598,07	33 345,33	
275	Dépôts et garanties versés		788 325,06		788 325,06	
411	les clients		4 750 057,45		4 750 057,45	
4421	Taxes et redevances d'État à percevoir auprès de tiers		10 160,43		10 160,43	
4422	crédit d'impôt		231 505,00		231 505,00	
462	Comptes à payer pour le processus d'installation		325 361,46		325 361,46	
471	Comptes de transition et en attente (Revenus)		637 654,58		637 654,58	
5122	comptes bancaires courants		75 036,00		75 036,00	
5123	comptes bancaires courants		60 462,75		60 462,75	
53	Caisse		14,92		14,92	
123	Résultat de l'année financière		70 801 933,85		70 801 933,85	
	TOTAL		265 476 792,37	14 763 219,07	250 713 573,30	

Les actifs avec clause de réserve de propriété sont regroupés sur une ligne distincte portant la mention " dont... avec clause de réserve de propriété "

En cas d'impossibilité d'identifier les biens, un renvoi au pied du bilan indique le montant restant à payer sur ces biens. Le montant à payer comprend celui des effets non échus.

Si des titres sont évalués par équivalence, ce poste est subdivisé en deux sous-postes " Participations évaluées par équivalence " et " AutresSi des titres sont évalués par équivalence, ce poste est subdivisé en deux sous-postes " Participations évaluées par équivalence " et " Autre participations ". Pour les titres évalués par équivalence

, la colonne " Brut " présente la valeur globale d'équivalence si elle est supérieure au coût d'acquisition. Dans le cas contraire, le prix d'acquisition est retenu. La provision pour dépréciation globale du portefeuille figure dans la2ème colonne. La colonne " Net " présente la valeur globale d'équivalence positive ou une valeur nulle

Créances résultant de ventes ou de prestations de services. Poste à servir directement s'il n'existe pas de rachat par l'entité de ses propres actions.

الملحق رقم (2-3): أقساط الإهلاك السنوي وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2009

أقساط الإهلاك السنوي وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2009						
رقم الحساب	التبديلات العينية (دج)	قيمة التثبيت	قسط الإهلاك السنوي للتبديلات (دج)	الإهلاكات المتراكمة (دج)	قسط الإهلاك السنوي للتبديلات المباشرة (دج)	قسط اهتلاك فارق إعادة التقييم (دج)
211	الأراضي	6 287 850,00	-	-	-	-
212	تجهيزات وتركيبات	2 812 378,26	38 892,02	2 005 368,90	1 843 967,03	122 509,85
2131	المباني الصناعية	6 065 511,14	85 562,44	4 290 090,60	3 935 006,48	269 521,68
2132	المباني الإدارية	10 025 638,10	141 425,52	7 091 058,70	6 504 142,81	445 490,37
2133	المعدات الهيكلية الأساسية	2 506 409,55	35 356,38	1 772 764,65	1 626 035,68	111 372,59
2154	معدات الرفع	1,00	-	1,00	1,00	-
2155	معدات الصناعة البلاط	435,00	-	435,00	435,00	-
2156	معدات أعمال تجارية	4 732,00	-	4 732,00	4 732,00	-
2157	معدات ورشة الميكانيك	1 800,00	-	1 800,00	1 800,00	-
2158	معدات ورشة البناء	1,00	-	1,00	1,00	-
2159	معدات الأمن	17 500,00	-	17 500,00	17 500,00	-
2181	سيارة سياحة	561 403,51	-	561 403,51	561 403,51	-
2182	آلات المكتب	70 601,26	2 066,12	68 167,24	66 101,12	-
2183	معدات مكتب	27 327,13	-	27 327,12	27 327,07	-
2184	معدات الإعلام الآلي	119 611,56	11 961,16	108 357,12	96 395,96	-
2185	أجهزة الاتصال	-	2 200,00	80 570,41	78 370,41	-
المجموع		28 501 199,51	317 463,64	16 029 577,25	14 763 219,07	948 894,49

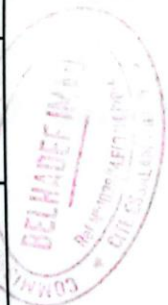


الملحق رقم (4-2): أقساط الإهلاك السنوي وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2010

WILAYA D' ILIZI

أقساط الإهلاك السنوي وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2010

رقم الحساب	التبديلات المعنية (دج)	قيمة التثبيت	قسط الإهلاك السنوي للتبديلات الغير مباعة والغير متداول عنها	قسط الإهلاك السنوي للتبديلات الغير مباعة والغير متداول عنها (دج)	قسط الإهلاك السنوي للتبديلات المباعة (دج)	قسط اهتلاك فارق إعادة التقييم (دج)	الاهتلاك المتراكم نهاية 2010	الاهتلاك المتراكم في نهاية 2009 (دج)	القيمة الباقية للتبديلات التي لم يتم بيعها والمتداول عنها (دج)	القيمة الباقية للتبديلات المباعة والمتداول عنها (دج)
211	الأراضي	6 287 850,00	-	-	-	-	-	-	-	6 287 850,00
212	تجهيزات وتركيبات	2 812 378,26	-	38 892,02	-	122 509,85	-	2 005 368,90	-	645 607,49
2131	المباني الصناعية	6 065 511,14	-	85 562,44	-	269 521,68	-	4 290 090,60	-	1 420 336,42
2132	المباني الإدارية	10 025 638,10	-	141 425,52	-	44 590,37	-	7 091 058,70	-	2 347 633,51
2133	المنشآت الهندسية الأساسية	2 506 409,55	-	35 356,38	-	111 372,59	-	1 772 764,65	-	586 915,93
2154	معدات الرفع	1,00	-	-	-	-	-	1,00	-	-
2155	معدات الصناعية البلاط	435,00	-	-	-	-	-	435,00	-	-
2156	معدات أعمال تجارية	4 732,00	-	-	-	-	-	4 732,00	-	-
2157	معدات ورشة الميكانيك	1 800,00	-	-	-	-	-	1 800,00	-	-
2158	معدات ورشة النجارة	1,00	-	-	-	-	1,00	1,00	-	-
2159	معدات الأمن	17 500,00	-	-	-	-	-	17 500,00	-	-
2181	سيارة سياحة	561 403,51	-	-	-	-	-	561 403,51	-	-
2182	آلات المكتب	70 601,26	-	-	688,71	-	-	68 167,24	-	1 745,31
2183	معدات مكتب	27 327,13	-	-	-	-	-	27 327,07	-	-
2184	معدات الإعلام الآلي	62 504,13	3 317,26	-	-	-	62 187,46	58 869,20	317,67	-
2185	أجهزة الاتصال	57 107,43	-	-	1 903,59	-	-	49 487,92	-	5 715,92
		-	-	-	-	-	-	80 570,41	-	2 696,26
	المجموع	28 501 199,51	3 317,26	301 236,36	2 592,30	547 994,49	62 188,46	16 029 577,20	317,67	11 298 500,84



الملحق رقم (5-2): مصاريف التصفية للسنوات (2008، 2009، 2010، 2011، 2012)

WILAYA D' ILLIZI

Frais de liquidation de l'année 2008/2009

N°	DÉPENSES	MONTANTS
01	Benzène	33 450,00
02	Fournitures de bureau	6 650,00
03	Photocopies de papiers	1 680,00
04	Les frais de transport	27 900,00
05	bon de voiture	1 500,00
06	Pièces d'automobiles	1 600,00
07	Dépenses d'assurance automobile	2 148,31
08	Frais sur les frais d'assurance automobile à valeur ajoutée	73,85
09	Frais de publicité	4 000,00
TOTAL		79 002,16

Frais de liquidation de l'année 2010

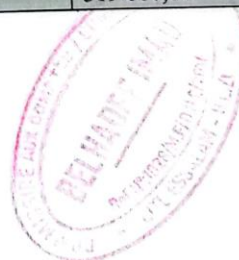
N°	DÉPENSES	MONTANTS
01	Benzène	25 200,00
02	frais de bureau	6 501,00
03	Frais d'affranchissement	180,00
04	Frais de transport	11 150,00
05	Dépenses pour radiation du registre du commerce	2 080,00
06	Pièces d'automobiles	1 020,00
07	Frais de traduction de documents officiels	2 148,31
08	Frais de publicité	3 899,00
TOTAL		52 178,31

Frais de liquidation de l'année 2011

N°	DÉPENSES	MONTANTS
02	Fournitures de bureau	6 650,00
03	Photocopies de papiers	1 680,00
04	Frais d'affranchissement	27 900,00
TOTAL		36 230,00

Frais de liquidation de l'année 2012

N°	DÉPENSES	MONTANTS
02	Fournitures de bureau	60 000,00
03	Photocopies de papiers	9 000,00
04	Frais d'affranchissement	250 000,00
TOTAL		319 000,00



SALAIRES de l'année 2008				
SALAIRES DES PERSONNEL	RETANUES DE SÉCURITÉ SOCIALE	IMPOTS SUR LE REVENU TOTAL AVEC (IRG)	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE (CNAS)	TOTALE
1 004 269,84	89 646,32	70 853,60	249 017,47	1 413 787,23
SALAIRES de l'année 2009				
SALAIRES DES PERSONNEL	RETANUES DE SÉCURITÉ SOCIALE	IMPOTS SUR LE REVENU TOTAL AVEC (IRG)	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE (CNAS)	TOTALE
1 962 993,12	179 573,10	172 351,00	499 784,64	2 814 701,86
SALAIRES de l'année 2010				
SALAIRES DES PERSONNEL	RETANUES DE SÉCURITÉ SOCIALE	IMPOTS SUR LE REVENU TOTAL AVEC (IRG)	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE (CNAS)	TOTALE
2 016 129,54	179 213,08	149 376,00	498 784,64	2 843 503,26



SALAIRES de l'année 2011

SALAIRES DES PERSONNEL	RETANUES DE SÉCURITÉ SOCIALE	IMPOTS SUR LE REVENU TOTAL AVEC (IRG)	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE (CNAS)	TOTALE
1 709 732,80	151 323,32	139 020,00	420 504,28	2 420 580,40

SALAIRES de l'année 2012

SALAIRES DES PERSONNEL	RETANUES DE SÉCURITÉ SOCIALE	IMPOTS SUR LE REVENU TOTAL AVEC (IRG)	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE (CNAS)	TOTALE
1 233 595,80	119 572,20	168 322,00	332 645,00	1 854 135,00

SALAIRES de l'année 2013

SALAIRES DES PERSONNEL	RETANUES DE SÉCURITÉ SOCIALE	IMPOTS SUR LE REVENU TOTAL AVEC (IRG)	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE (CNAS)	TOTALE
261 799,80	25 801,00	35 799,00	71 670,00	395 069,80



الفهرس

العنوان	الصفحة
الإهداء	83
الشكروالعرفان	83
الملخص	83
قائمة المحتويات	83
قائمة الجداول	83
قائمة الملاحق	83
مقدمة	أ - ث
الفصل الأول: إطار النظري والدراسات السابقة	
تمهيد	02
المبحث الأول: عموميات حول تصفية الشركات الاقتصادي	03
المطلب الأول: ماهية التصفية	03
الفرع الأول: تعريف التصفية	03
الفرع الثاني: أنواع التصفية	04
الفرع الثالث: طرق التصفية	05
المبحث الثاني: الإطار القانوني والمحاسبي لتصفية	08
المطلب الأول: ماهية المصفي	08
المطلب الثاني: الأسباب القانونية والمالية المؤدية لتصفية الشركات	12
الفرع الأول: الأسباب العامة للتصفية الشركات	12
الفرع الثاني: الأسباب الخاصة للتصفية الشركات	15
المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات	18
الفرع الأول: التنظيم المحاسبي لعملية التصفية	18
الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لبيع الأصول وتحصيل الحقوق	19
الفرع الثالث: المعالجة الحاسبية لسداد الديون وتسوية حقوق الشركات	24
المبحث الثاني: عرض الدراسات السابقة	27
المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية	27
المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية	28
المطلب الثالث: أوجه الاتفاق والإختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة	29
خلاصة	31

70 - 32	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لشركة الأشغال العمومية الكبرى والبناء "الواحة"
33	تمهيد
34	المبحث الأول: تقديم شركة الأشغال العمومية الكبرى والبناء "الواحة" ومراحل تصفيتها
34	المطلب الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
35	الفرع الثاني: أسباب تصفية شركة "الواحة"
35	المبحث الثاني: الإجراءات القانونية والمحاسبية لتصفية شركة "الواحة"
35	المطلب الأول: الإجراءات الإدارية التمهيدية لتصفية الشركة
36	المطلب الثاني: الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية
36	المطلب الثالث: إجراءات تصفية مؤسسة "الواحة"
36	الفرع الأول: الإجراءات التمهيدية لتصفية شركة "الواحة"
36	الفرع الثاني: إجراءات تسديد حقوق الدائنين
39	المبحث الثالث: التسجيل المحاسبي لعمليات تصفية شركة "الواحة"
39	المطلب الأول: إعداد ميزانية إفتتاحية لتصفية
39	الفرع الأول: الميزانية الختامية للمؤسسة
41	الفرع الثاني: التعديلات اللازمة على الميزانية الختامية
41	الفرع الثالث: الميزانية الإفتتاحية لتصفية
42	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنوات (2012-2011-2010-2009)
42	الفرع الأول: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنة 2009
49	الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنة 2010
55	الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنة 2011
60	الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية لسنة 2012
65	المطلب الثالث: شرح تسجيل عمليات التصفية لمؤسسة "الواحة"
70	خلاصة
71	خاتمة
74	قائمة المراجع
77	قائمة الملاحق
85	الفهرس