



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية والإفلاس في
المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة الازدهار

تحت إشراف الدكتور:

د. بن عمر محمد البشير

إعداد الطالبة:

مولاتي الحادة

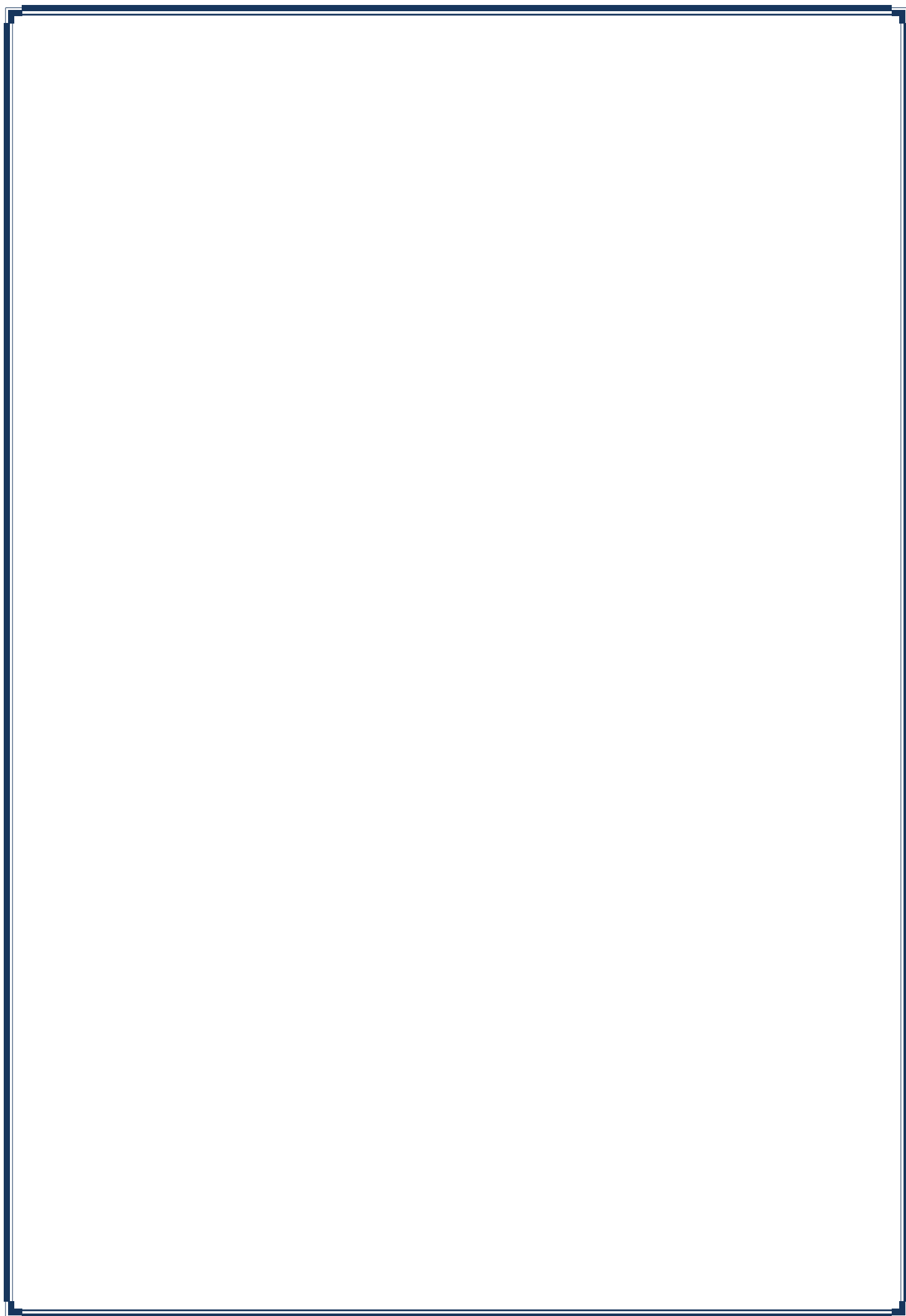
اللجنة المناقشة:

..... أستاذ محاضر أ- بجامعة الشهيد حمة لخضر رئيسا

بن عمر محمد البشير أستاذ محاضر أ- بجامعة الشهيد حمة لخضر مشرفا ومقررا

..... أستاذ محاضر ب- بجامعة الشهيد حمة لخضر ممتحنا

الموسم الجامعي: 2021/2020





الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمة لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة

المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية والإفلاس في
المؤسسات الاقتصادية

دراسة حالة مؤسسة الازدهار

تحت إشراف الدكتور:

د. بن عمر محمد البشير

إعداد الطالبة:

مولاتي الحادة

اللجنة المناقشة:

رئيسا	أستاذ محاضر أ- بجامعة الشهيد حمة لخضر	
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر أ- بجامعة الشهيد حمة لخضر	بن عمر محمد البشير
ممتحنا	أستاذ محاضر ب- بجامعة الشهيد حمة لخضر	

الموسم الجامعي: 2021/2020

بسم الله الرحمن الرحيم

﴿ الرحمن 01 علم القرآن 02 خلق الانسان 03

علمه البيان 04 ﴾ الرحمان اية (1-4)

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم ﴿وقل اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون﴾ صدق الله العظيم.

الى من أكرمه الله بالهبة والوقار... الى من علمني بالعطاء بدون انتظار...
الى من احمل اسمه بكل افتخار... ارجوا من الله أن يمد في عمرك لتري ثمارا
قد حان قطافها بعد طول انتظار وستبقى كلماتك نجوم اهتدى بها اليوم وفي الغد والى
الأبد لك يا والدي.

الى من تفتحت عينيا على صورتها المشرقة... الى التي أحبتني بكل كيانها
... التي تجرعت التعب من اجل متعتي... والشقاء في سبيل سعادتي اليكي
والدتي.

الى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة الى رياحين حياتي أخواتي.
الى سندي وقوتي وملاذي بعد الله... الى من أثروني على أنفسهم
إخوتي.



الشكر والعرفان

لا بد لي وأنا اخطوا خطواتي الجامعية من
وقفة أعود بها الى أعوام قضيتها في رحاب
الجامعة، مع الأساتذة الذين قدموا لي الكثير
بأذلين بذلك جهود عظيمة في بناء جيل الغد...
وقبل أن امضي أقدم أسمى آيات الشكر والامتنان
والتقدير والمحبة الى الذين حملوا أقدس رسالة
في الحياة والذين مهدوا لنا طريق العلم
والمعرفة.

الى جميع أساتذتنا الأفاضل " كن عالما فان لم
تستطع فكن متعلما، فان لم تستطع فلا تبغضهم".
وكما أشكر الأستاذ الدكتور " بن عمر محمد البشير"
واخص بالشكر والتقدير عرابي وأستاذي الدكتور
"سالمي محمد الدينوري".

كما أتوجه بالشكر الوافر الى صديقتي ورفيقة
دربي "دنيا" على كل ما قدمته لي لاستكمال هاته
الرسالة فجزاك الله عني خير الجزاء.

الملخص

ملخص:

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على كيفية المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية والإفلاس للمؤسسات الاقتصادية محل الدراسة ولبلوغ هذا فقد تناول الجانب النظري أهم المفاهيم المتعلقة بالمقاربات ذات بالتصفية والإفلاس، في حيث تضمن الفصل التطبيقي دراسة ميدانية حول المعالجة المحاسبية لتصفية مؤسسة " الازدهار".

الكلمات المفتاحية: التصفية ؛ الإفلاس ؛ المصفي ؛ التعسر المالي ؛ التسوية القضائية.

Summary

This study aims to identify how the accounting treatment of liquidation and bankruptcy processes for the economic institutions under study, and to achieve this, the consideration Sid has dealt with the most important concepts related to the approaches related to liquidation and bankruptcy, in which the applied chapter included a field study on the accounting treatment for the liquidation of the " ALIZDIHAR ".

Keywords: liquidation, bankruptcy, liquidator, judicial settlement, insolvency.

الفهارس

❖ فهرس المحتويات

❖ فهرس الجداول

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	البسملة والآية القرآنية
	الإهداء
	الشكر و العرفان
	الملخص
I-III	فهرس المحتويات
IV-V	فهرس الجداول
ا-ج	مقدمة
	الفصل الاول: التأصيل العلمي للتصفية والإفلاس
2	تمهيد:
3	المبحث الاول: ماهية التصفية ومعالجتها حسابيا
3	المطلب الاول: ماهية التصفية
3	الفرع الاول: مفهوم التصفية
4	الفرع الثاني: أنواع التصفية
4	الفرع الثالث: أسباب التصفية
8	المطلب الثاني: ماهية المصفي ومسؤولياته وعزله
8	الفرع الاول: ماهية المصفي
10	الفرع الثاني: مسؤوليات المصفي
12	الفرع الثالث: عزل المصفي
12	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية
12	الفرع الاول: التنظيم المحاسبي لعملية التصفية
14	الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لبيع الأصول وتحصيل الحقوق
18	الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية لسداد الديون وتسوية حقوق الشركاء
21	المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لعملية الإفلاس
21	المطلب الاول: ماهية الإفلاس
21	الفرع الاول: مفهوم الإفلاس
22	الفرع الثاني: خصائص الإفلاس
24	الفرع الثالث: أهمية الإفلاس

24	المطلب الثاني: مراحل تطور نظام الإفلاس
25	الفرع الاول: الإفلاس في القانون الروماني
26	الفرع الثاني: الإفلاس في القانون الفرنسي والجزائري
28	المطلب الثالث: تميز الإفلاس عن النظم المشابهة له
28	الفرع الاول: تميز الإفلاس عن نظام الإعسار
29	الفرع الثاني: تميز الإفلاس عن التسوية القضائية
29	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
29	المطلب الاول: الدراسات باللغة العربية
33	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية
34	المطلب الثالث: أوجه الاتفاق والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
35	خلاصة الفصل الاول
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية	
37	تمهيد:
38	المبحث الاول: تقديم مؤسسة "الازدهار"
38	المطلب الاول: تعريف المؤسسة محل الدراسة
38	الفرع الاول: مؤسسة "الازدهار"
39	الفرع الثاني: أسباب تصفية مؤسسة "الازدهار"
40	المطلب الثاني: الأعمال التمهيدية للمصفي
40	الفرع الاول: الإجراءات الإدارية التمهيدية لتصفية مؤسسة "الازدهار"
40	الفرع الثاني: إجراءات تسوية الجانب الاجتماعي
41	الفرع الثالث: الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية
41	المطلب الثالث: إجراءات تصفية مؤسسة "الازدهار"
41	الفرع الاول: اتخاذ قرار التصفية
42	الفرع الثاني: تكوين لجنة التصفية
43	الفرع الثالث: إجراءات تسديد حقوق الدائنين
44	المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي لعمليات تصفية مؤسسة "الازدهار"
44	المطلب الاول: إعداد الميزانية الإنتاجية للتصفية
44	الفرع الاول: الميزانية الختامية للمؤسسة
46	الفرع الثاني: التعديلات اللازمة على الميزانية الختامية للمؤسسة

46	الفرع الثالث: الميزانية الافتتاحية للتصفية
48	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " لسنوات 2005,2006,2007
48	الفرع الاول: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2005
54	الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2006
61	الفرع الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2007
67	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " لسنوات 2008,2009
67	الفرع الاول: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2008
70	الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2009
72	المبحث الثالث: تحليل عملية المعالجة المحاسبية لتصفية مؤسسة " الازدهار "
72	المطلب الاول: تحليل عمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " خلال سنة 2005
77	المطلب الثاني: تحليل عمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " خلال سنة 2006
83	المطلب الثالث: تحليل عمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " خلال سنوات 2007,2008,2009
83	الفرع الاول: تحليل عمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " سنة 2007
87	الفرع الثاني: تحليل عمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " سنة 2008
89	الفرع الثالث: تحليل عمليات تصفية المؤسسة " الازدهار " سنة 2009
90	خلاصة الفصل الثاني
92	الخاتمة

فهرس الجداول

الرقم	عنوان الجدول	الصفحة
1	نموذج لقائمة التصفية	13
2	نموذج لتحليل نتيجة التصفية	18
3	النتائج السنوية للسنوات السابقة	38
4	رقم الاعمال للسنوات السابقة	39
5	اصول الميزانية بتاريخ الحل 2004/12/31	44
6	خصوم الميزانية بتاريخ الحل 2004/12/31	45
7	اصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2005	46
8	خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2005	47
9	اصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2006	52
10	خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2006	52
11	اصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2007	59
12	خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2007	59
13	اصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2008	65
14	خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2008	65
15	اصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2009	68
16	خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2009	68
17	اصول ميزانية غلق التصفية 2009/03/31	70
18	خصوم ميزانية غلق التصفية 2009/03/31	70
19	الاجور الخاصة بسنة 2004، 2005	73
20	مصاريف التصفية لسنة 2005	75
21	اقساط الاهتلاك السنوية واقساط اهتلاك فارق اعادة التقييم لسنة 2005	78
22	الاجور الخاصة بسنة 2006	79
23	اقسام الاهتلاك السنوية واقساط اهتلاك فارق اعادة التقييم لسنة 2006	80
24	مصاريف التصفية لسنة 2007	84
25	الاجور الخاصة بسنة 2007	84
26	مصاريف التصفية لسنة 2008	87
27	الاجور الخاصة لسنة 2008	88
28	الاجور الخاصة لسنة 2009	89

المقدمة

مقدمة :

تعتبر المؤسسات الاقتصادية لوكيزة الأساسية في الاقتصاد الوطني بغض النظر عن كونها عمومية أو خاصة ، لذلك وجب حمايتها والحفاظ على استمراريتها نشاطها الاقتصادي ، ومنه يقع على عاتق الدولة واجب بمجرد ظهور مؤشرات تدل على تعثرها ماليا تعرضها لصعوبات اقتصادية قد تؤدي بها الى التوقف عن دفع ديونها وبالتالي شهر إفلاسها.

وتم هاته المؤسسات منذ نشأتها بمراحل عدة تبدأ بتأسيسها وفقا للقواعد والأحكام القانونية التي تدير البلاد وقد تنتهي هذه المراحل من حياة الشركة بمرحلة حاسمة وهي حل الشركة نتيجة لعملائها أو انتهاء الغرض الذي أدى الى نشأتها أو غيرها من الأسباب. تتعدد أسباب الحل لكن النتيجة الحتمية لهذا الحل هو التصفية.

1-الإشكالية الرئيسية:

نظرا لأهمية موضوع التصفية والإفلاس وبغية الإلمام بهذا الموضوع يمكننا طرح وصياغة الإشكالية على النحو التالي :

كيف تتم المعالجة المحاسبية لتصفية المؤسسات الاقتصادية ؟

2-الأسئلة الفرعية :

ولتوضيح هذه الإشكالية يمكن الاستعانة بالأسئلة الفرعية التالية :

- ماهي أنواع التصفية ؟
- ماهي الأسباب المؤدية للتصفية ؟
- من هو الشخص الذي يقوم بعملية التصفية ومن يخوله هذه المهمة ؟
- ماهي أوجه الاختلاف بين الإفلاس والتسوية القضائية ؟

3-فرضيات الدراسة :

وللإجابة على الإشكالية السابقة وغيرها من الأسئلة نضع الفرضيات التالية :

- هناك عدة أنواع للتصفية وهي التصفية الإجبارية والاختيارية مصنفة من حيث اتخاذ قرار التصفية ، والتصفية السريعة والتدريجية من حيث مدة التصفية.
- هناك عدة أسباب تؤدي الى التصفية منها العامة كانهاء الأجل المحدد للمؤسسة أو إفلاسها والخاصة من بينها انسحاب احد الشركاء من المؤسسة أو موته أو الحجر عليه أو إعساره أو إفلاسه.
- لتصفية المؤسسة يتم تعيين شخص يتكفل بهذه المهمة وهو المصفي ويتم تعيينه على يد الشركاء أو القاضي بطلب من الشركاء أو المحكمة.
- يختلف الإفلاس عن التسوية القضائية بأنه لا يهدف الى الصلح ، بينما الهدف الأساسي من التسوية القضائية هو الصلح وليس تصفية أموال المدين

4-مبررات اختيار الموضوع :

لقد تم اختيار موضوع البحث هذا الأسباب التالية :

- أسباب ذاتية:
- طبيعة التخصص (محاسبة).
- الرغبة و الميول الشخصي في معالجة هذه المواضيع .
- أسباب موضوعية :
- محاولة تسليط الضوء على ضرورة الاهتمام بموضوع التصفية والإفلاس وكيفية معالجتها محاسبيا.
- التعرف أكثر على المصفي ومهامه ودوره الأساسي في تصفية المؤسسات.

5-أهداف الدراسة :

يهدف هذا البحث الى إبراز :

- التعرف على الإطار المفاهيمي للإفلاس وأوجه التشابه والاختلاف عن غيره من النظم المشابهة له.
- إبراز الجانب النظري لتصفية المؤسسات الاقتصادية.
- التعرف على الإجراءات المحاسبية ومختلف المعالجات المحاسبية لعملية التصفية.

6- أهمية الدراسة :

- إن لهذا الموضوع أهمية كبيرة نبرزها في ما يلي :
- التعرف على مختلف العمليات التي تتم لانجاز عملية التصفية من بيع للأصول وتحصيل للحقوق وسداد للديون في الأخير توزيع ما يتبقى على الشركاء.
 - يشخص ظاهرة اقتصادية غاية في الأهمية تحتم علينا معالجتها من كل الجوانب وهو ما تم من خلال فصلين متكاملين سواء من الجانب النظري أو من الجانب التطبيقي.

7- المنهج المتبع والأدوات المستخدمة :

- لدراسة هذا الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي ، 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 في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على الوثائق المحاسبية المقدمة من طرف المصفي.

8- مرجعية الدراسة :

- تم الاعتماد في موضوع دراستنا على المراجع العربية والأجنبية التي تناولت موضوع البحث.

9- صعوبات الدراسة:

- خلال القيام بهذه الدراسة واجهنا العديد من الصعوبات أهمها :
- تكتم المحاسبين والخبراء القضائيين عن المعلومات الخاصة بالمؤسسات الخاضعة للتصفية.
 - افتقار المكتبة الجامعية للمراجع المتخصصة في الموضوع.
 - قلة المراجع في الجانب المحاسبي لموضوع التصفية.

10- هيكل الدراسة : نظرا لأهمية البحث وتحقيقا لأهدافه تم تقسيم البحث الى فصلان، فصل

يتناول الجانب النظري والفصل الثاني الجانب التطبيقي له.

الفصل الاول : والذي يتناول الإطار النظري لعمليات التصفية والإفلاس وينقسم الى ثلاث مباحث ، حيث يتطرق في المبحث الاول الى الإطار المفاهيمي للتصفية . من خلال المفهوم وأنواع وأسباب ، وماهية المصفي ومسؤولياته ، وكذا المعالجة المحاسبية لعملية التصفية ، وأما المبحث الثاني فقد تطرقنا الى عموميات حول الإفلاس من خلال المفهوم والخصائص ومراحل تطوره ، وأيضا تطرقنا أوجه التشابه والاختلاف بين الإفلاس والتسوية القضائية والإعسار. والمبحث الثالث كانت فيه الأدبيات التطبيقية أي الدراسات السابقة العربية والأجنبية، الفصل الثاني، والذي خصص للجانب التطبيقي لدراسة الحالة في المؤسسة الاقتصادية للانجاز والأشغال العمومية، حيث تضمن هذا الفصل ثلاث مباحث، المبحث الاول خاص بتقديم عام للمؤسسة محل الدراسة ، والمبحث الثاني خاص بالتسجيل المحاسبي لعمليات التصفية للمؤسسة محل الدراسة والفصل الثالث تناول تحليل عمليات التصفية للمؤسسة.

الفصل الاول

التأصيل العلمي للتصفية والإفلاس

❖ المبحث الاول: ماهية التصفية ومعالجتها محاسبيا

❖ المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي للإفلاس

❖ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

تمهيد:

تسعى المؤسسات الاقتصادية 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. ونظرا 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.

انطلاقا مما سبق ذكره سنقوم من خلال هذا الفصل بدراسة الإطار النظري للتصفية والإفلاس وذلك بتقسيمه الى ثلاثة مباحث كالتالي:

المبحث الاول: ماهية التصفية ومعالجتها محاسبا

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لعملية الإفلاس

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الاول: ماهية التصفية ومعالجتها محاسبيا

تعتبر التصفية خطوة مهمة من حياة المؤسسة وتعتبر آخر مرحلة من وجودها فمن خلالها يتم إنهاء تواجدها عبر سلسلة من الإجراءات المترابطة منها المحاسبية والقانونية.

المطلب الاول: ماهية التصفية

وهنا يمكن تقسيم المطلب الى ثلاثة فروع هما: الفرع الاول مفهوم التصفية والثاني أنواع التصفية والثالث الأسباب المؤدية لعملية التصفية.

الفرع الاول: مفهوم التصفية: هناك عدة تعاريف للتصفية منها: " تحويل أصول الشركة الى نقديات عن طريق البيع أو التحصيل من العملاء وتسديد التزاماتها توزيع ما تبقى إن وجد على الشركاء " ¹.

" تعني التصفية انقضاء الشركة كشخصية معنوية مستقلة انحلال 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.

" مجموعة الأعمال من شأنها تحديد حقوق الشركة من قبل الشركاء للحيز المطالبة بها، كذلك تحصيل ديونها من قبل الغير ثم تقسيم الباقي خسارة أو ربحاً على الشركاء " ³.

" مجموعة الأعمال التي تؤدي الى إنهاء نشاط الشركة استيفاء حقوقها وحجز موجوداتها سداد ديونها " ⁴.

ومن كل التعريفات السابقة التي تختلف في اللفظ لكنها تتحد في معناها يتبين أن التصفية هي انجاز كل عمل ضروري في سبيل تصفية موجودات الشركة للقسم بين الشركاء، وهي أهم المسائل العملية، وبدخول الشركة في هذه المرحلة تتعاقب عليها أعمال كثيرة معقدة، حيث يترتب عليها ارتباط الشركة بشتى الأعمال التي يجب إنهاؤها قبل حجز ما للشركة وما عليها من ديون.

¹ أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، محاسبة الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004، ص 268.

² عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1999، ص 209.

³ سميحة القيلوبي، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، الطبعة الثانية، ص 148.

⁴ احمد محرز، الوسيط في الشركات التجارية، ط 2، الإسكندرية، مصر، 2004، ص 247-248.

الفرع الثاني: أنواع التصفية: هناك عدة تصنيفات وتقسيمات للتصفية وهي:

1. من حيث اتخاذ قرار التصفية: وفق هذا التصنيف هناك نوعين من التصفية:¹

1.1 التصفية الإجبارية: ويقصد بها تصفية الشركة بقرار من المحكمة كما في الحالات

التالية:

- إذا ارتكبت الشركة مخالفات جسيمة للقانون أو لنظامها الأساسي.
- إذا عجزت الشركة عن الوفاء بالتزاماتها.
- إذا توقفت الشركة عن أعمالها مدة سنة دون سبب أو مبرر مشروع.

1.2 التصفية الاختيارية: ويقصد بالتصفية الاختيارية تصفية الشركة باتفاق الشركاء كما في

الحالات التالية:

- انتهاء المدة المعينة للشركة ما لم تقرر الجمعية العامة تمديدتها.
- انتهاء الغاية التي تأسست الشركة من أجلها أو باستحالة هذه الغاية أو انتقائها.
- صدور قرار من الجمعية العامة للشركة بفضها وتصفيتها.

2. من حيث مدة التصفية: وفق هذا التصنيف نميز نوعين من التصفية:²

2.1 التصفية السريعة: ويطلق عليها أيضا التصفية الفورية والمقصود بها هو أن يتم بيع موجودات

الشركة خلال فترة قصيرة ومن ثم توزيع الباقي من المبلغ المحصل بعد استرداد الحقوق وتسديد الديون وحقوق الشركاء.

2.2 التصفية التدريجية: قد تأخذ عملية التصفية وقتا طويلا حيث يصعب على المصفي بيع جميع

الأصول وتحصيل الديون دفعة واحدة بل يتم ذلك على دفعات متعددة وفي وقت طويل، فقد يضطر المصفي الى انتظار الوقت الملائم لإيجاد المشتري لبيع الأصول بالسعر المناسب. بحيث يحاول أن يخفف على الشركاء من الخسائر التي قد تنتج عن التصفية كما أن طول فترة التصفية أو مقررها يعتمد على نوع الأصول وحجمها أو قيمتها.

الفرع الثالث: أسباب التصفية: يمكن تقسيمها الى أسباب عامة وأسباب خاصة

¹ أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، مرجع سابق، ص ص 268، 269.

² منذر طلال المومني، محاسبة شركات الأشخاص، دار الكندي للنشر والتوزيع، الأردن، 1999، ص ص 199، 221.

1. الأسباب العامة لتصفية الشركات: ونذكر منها: ¹

1.1. انتهاء الأجل المحدد للشركة: تتحدد مدة الشركة باتفاق الشركاء في العقد المبرم بينهما، فإذا

انتهى الأجل المحدد لها تنقضي بقوة القانون حتى لو رغب الشركاء في بقائها وهذا ما نصت عليه المادة 437 من القانون المدني «تنتهي الشركة بانقضاء الميعاد الذي عين لها أو بتحقيق الغاية التي أنشئت لأجلها»، كما نصت المادة 576 من القانون التجاري أن مدة الشركة لا يمكن أن تتجاوز 99 سنة.

1.2. انتهاء الغرض الذي من أجله وجدت الشركة: تنتهي الشركة بانتهاء الغاية التي أنشئت من

أجلها حيث انه إذا توصلت الشركة الى تحقيق الغرض الذي أوجدها تنتهي مهمتها حتى ولو لم ينقضي الميعاد المحدد لها في العقد فإذا كان غرض الشركة بناء عمارة أو مصنع أو ملعب تنتهي بانتهاء هذه الأشغال إلا انه يمكن أن تمتد حياة الشركة بذات الشروط إذا استمر الشركاء في القيام بنفس الأعمال التي وجدت الشركة من أجلها غير انه يحق لدائني الشركاء الاعتراض على هذا الامتداد.

1.3. هلاك رأس مال الشركة: إذا هلك جميع مال الشركة أو جزء كبير منها بحيث لا تبقى جدوى

في استمرارها تنتهي الشركة بقوة القانون ويتم هذا في حالة نشوب حريق بالمصنع أو تلف جل البضائع وهذا حسب المادة 438 من القانون المدني الجزائري التي أكدت انه «تنتهي الشركة بهلاك جميع مالها أو جزء كبير منه بحيث لا تبقى فائدة في استمرارها وإذا كان أحد الشركاء قد تعهد بان يقدم حصته شيئاً معيناً بالذات وهلك هذا الشيء قبل تقديمه أصبحت الشركة منحلة في حق جميع الشركاء».

1.4. اتفاق الشركاء على إنهاء الشركة: قد يتفق الشركاء في العقد المبرم بينهما 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 نصت عليه المادة 440 الفقرة 2 من القانون المدني الجزائري بقولها «وتنتهي الشركة أيضا بإجماع الشركاء على حلها».

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

¹ عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، الجزائر، 2009، ص ص 160، 162.

الداخلة بحيث تنقل جميع حقوق والتزامات الشركة المندمجة الى الشركة الداخلة وهذا ما يعرف بالاندماج عن طريق الضم. أما النوع الآخر من الاندماج فيسمى بالاندماج عن طريق المرح ويعني به اندماج شركتان أو أكثر قائمة لتنشأ شركة جديدة فتكتسب هذه الأخيرة شخصية معنوية جديدة تختلف عن شخصيات الشركة المنحلة.

1.6. حل الشركة بحكم قضائي: نصت المادة 441 من القانون المدني الجزائري على انه «يجوز أنت

تحل الشركة بحكم قضائي بناء على طلب أحد الشركاء لعدم وفاء شريك بما تعهد به أو أي سبب آخر ليس هو من فعل الشركاء ويقدر القاضي خطورة السبب المبرر لحال الشركة ويكون باطلا كل اتفاق يقضي بخلاف ذلك». وعليه فلكل شريك الحق في طلب حل الشركة من المحكمة إذا وجد مبررا لذلك وعلى القضاء التأكد من صحة هذه الأسباب فان 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 هذا.

1.7. إفلاس الشركة: تحل الشركة بقوة القانون وذلك عندما تتوقف عن الدفع بحيث تصبح عاجزة

عن الوفاء بالتزاماتها وهذا ما يعرف بالإفلاس وهذا ما قضت به المادة 215 من القانون التجاري الجزائري بقولها «يتعين على كل تاجر أو شخص معنوي خاضع للقانون الخاص ولو لم يكن تاجرا إذا توقف عن الدفع أن يدلي بإقرار في مدى خمسة عشر يوما قصد افتتاح إجراءات التسوية القضائية أو الإفلاس».

2. الأسباب الخاصة لتصفية الشركات: ومنها ما يلي:¹

2.1. انسحاب أحد الشركاء من الشركة الغير محددة المدة: تنص المادة 440 الفقرة 1 من القانون

المدني الجزائري على انه «تنتهي الشركة بانسحاب أحد الشركاء، إذا كانت مدتها غير معينة، على شرط أن يعلن الشريك سلفا عن إرادته في الانسحاب قبل حصوله الى جميع الشركاء ولأن لا يكون صادرا عن غش أو في وقت غير لائق». وبمقتضى هذا النص أن للشريك في شركات الأشخاص كامل الحرية في الخروج من الشركة لو لم يصدر منه فعل يضر بها شرط إبلاغ الشركاء الآخرين عن رغبته في الانسحاب وان تكون هذه الرغبة صادرة عن حسن نية أي لا يشوبها غش كما يجب أن يتم الانسحاب في وقت مرور الشركة بأزمة كما أن من الأسباب التي أدت

¹ عمار عمورة، مرجع سابق، ص 163، 164.

بالمشرع الى منح حق الانسحاب هو طول مدة الشركة بحيث تفوق حياة الإنسان ومن غير المعقول ان يلتزم الشريك بقيد لمدى الحياة.

2.2. انسحاب أحد الشركاء من الشركة المحددة المدة: الأصل في العقد المحدد المدة انه لا يجوز

للشريك الانسحاب من الشركة قبل حلول اجلها وهذا لقصر مدتها، ومع ذلك نصت المادة 442 الفقرة 2 من القانون المدني بأنه «يجوز لأي شريك إذا كانت الشركة معينة لأجل أن يطلب من السلطة القضائية إخراجه من الشركة متى استند في ذلك الى أسباب معقولة، وفي هذه الحالة تنحل الشركة ما لم يتفق الشركاء على استمرارها». كان يكون الشريك مثلاً في حالة إفلاس لا يستطيع مواصلة مهمته وللمحكمة حق التقدير فان رأت الحجج المقدمة مقنعة قضت بانسحابه وفي هذه الحالة تنحل الشركة ما لم يتفق الشركاء على استمرارها فيما بينهم.

2.3. طلب فصل أحد الشركاء من الشركة: تحل الشركة لفصل أحد الشركاء وهذا ما نصت عليه

المادة 442 الفقرة 1 من القانون المدني الجزائري فانه «يجوز لكل شريك أن يطلب من السلطة القضائية فصل أي شريك يكون وجوده سبباً آثار اعتراضاً على مد اجلها أو تكون تصرفاته سبباً مقبولاً لحل الشركة على شرط أن تستمر الشركة قائمة بين الشركاء الباقين».

2.4. 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 قسراً»¹.

ويجوز أيضاً 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 نقداً ولا يكون له نصيب فيما يستجد بعد ذلك من حقوق إلا بقدر الحقوق الناتجة عن أعمال سابقة على ذلك الحادث.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 439، العدد 78، 1975، ص 1016.

المطلب الثاني: ماهية المصفي ومسؤولياته وعزله

لتصفية المؤسسة التي تم حلها يتم تعيين شخص يتكفل بهذه المهمة وهو المصفي.

الفرع الاول: ماهية المصفي

1. **تعريف المصفي:** هو الشخص المعين للقيام بأعمال التصفية سواء عينة الشركاء أو المحكمة ويعتبر المصفي وكيلًا ومديرا للشركة منذ تاريخ تعيينه.¹

2. **تعيين المصفي:** تنص المادة 445 من القانون المدني الجزائري على انه «تتم التصفية عند الحاجة أما على يد جميع الشركاء، وأما على يد مصف واحد أو أكثر تعيينهم أغلبية الشركاء. وإذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفي فيعيّنه القاضي 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 الى الغير في حكم المصفين».²

كما نصت المادة 782 من القانون التجاري الجزائري والتي أكدت في نصها «يعين مصف واحد أو أكثر من طرف الشركاء إذا حصل الانحلال مما تضمنه القانون الأساسي أو إذا قرره الشركاء يعين المصفي:

- بإجماع الشركاء في شركات التضامن.
- بالأغلبية لرأس مال الشركاء ذات المسؤولية المحدودة.
- وبشروط النصاب القانونية فيما يخص الجمعيات العامة العادية في الشركات المساهمة».³

كما أشارت المادة 784 من القانون التجاري الجزائري «إذا وقع انحلال الشركة بأمر قضائي فإن هذا الأمر يعين مصفيا واحدا أو أكثر. إذا عين عدة مصفين فانه يجوز لهم ممارسة مهامهم على انفراد وذلك باستثناء كل نص مخالف لأمر التسمية. إلا أن المصفين يتعين عليهم أن يضع ويقدموا تقريرا مشتركاً».⁴

¹ عاطف الأخرس، رشاد العصار وآخرون، محاسبة الشركات، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، 2001، ص 148.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445، مرجع سابق، ص 1016.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، القانون رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 782، العدد 101، 1975، ص 1377.

⁴ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، القانون رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 784، مرجع سابق، ص 1377.

3. شهر المصفي: كما في حالة التكوين، لقد اوجب القانون إشهار حل الشركة وإذ لم يتم هذا الإشهار فان الشركة تعد موجودة ولا يسري الحل بالنسبة للغير.¹

كما نصت المادة 767 من القانون التجاري الجزائري على انه «ينشر أمر تعيين المصفين مهما كان شكله في اجل 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 متبوعة 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.

كما يذكر في نفس النشر بالإضافة الى ما تقدم:

- تعيين المكان الذي توجه إليه المراسلات والمكان الخاص بالعقود والوثائق المتعلقة بالتصفية.
- المحكمة التي يتم في كتاباتها إيداع العقود والأوراق المتصلة بتصفية ملحق السجل التجاري.
- تبلغ نفس البيانات بواسطة رسالة عادية الى علم المساهمين بطلب من المصفي².

4. مدة وكالة المصفي: حسب القانون التجاري الجزائري:³

¹ عمر حنين، محاسبة الشركات، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، 2000، ص 232.

² الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، القانون أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 767، مرجع سابق، ص 1376.

³ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، القانون أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 785، مرجع سابق، ص 1377.

مدة وكالة المصفي ثلاثة أعوام وذلك حسب نص المادة 785 الفقرة 1 بأنه «لا يجوز أن تتجاوز مدة وكالة المصفي ثلاثة أعوام، غير انه يمكن تجديد هذه الوكالة من طرف الشركاء أو رئيس المحكمة بحسب ما إذا كان المصفي قد عين من طرف الشركاء أو بقرار قضائي».

كما انه يجب على المصفي عن طلب تجديد وكالته لعدم إتمامه لأعماله تبيين الأسباب والعوامل التي أدت الى هذا التأخر وفق نص المادة 785 الفقرة 3 من نفس القانون بحيث انه «يجب على المصفي عند طلب تجديد وكالته أن يبين الأسباب التي حالت دون إفعال التصفية والتدابير التي ينوي اتخاذها والآجال التي يقتضيها إتمام التصفية».

الفرع الثاني: مسؤوليات المصفي:

حتى يقوم المصفي بعمله يجب عليه القيام ببعض الواجبات والمسؤوليات في مقابل التمتع بالعديد من الحقوق.

1. واجبات المصفي ومسؤولياته: بعد أن يباشر المصفي أعماله سواء تم تعيينه من طرف الشركاء أو من قبل

المحكمة ويعتبر منذ تاريخ تعيينه مدير لعملية التصفية ووكيلا عنها ويترتب عن هذا الواجبات التالية:¹

- الاحتفاظ بدفاتر وسجلات الشركة بعد إقفالها.
- انجاز الأعمال التي كانت تحت التنفيذ قبل إعلان التصفية.
- تسديد ديون الشركة وفق أحكام القانون.
- تقسيم الأموال المتبقية بعد خصم التكاليف التي دفعها أثناء القيام بأعمال التصفية كمصاريف تتطلبها الإجراءات المختلفة للتصفية.
- إقامة أي دعوة أو اتخاذ أي إجراءات قانونية باسم الشركة أو نيابة عنها لتحصيل ديونها والمحافظة على حقوقها.
- التدخل في الدعاوي والإجراءات القضائية المتعلقة بأموال الشركة ومصالحها.
- تنظيم قائمة بأسماء المدينين للشركة ويضع تقريراً بالأعمال والإجراءات التي قام بها للمطالبة بالديون المستحقة للشركة.

¹ عباس الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، القانون التجاري مبادئ ومفاهيم، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000، ص 136، 135.

- على المصفي دعوة الدائنين للشركة بإعلان ينشره في صحيفتين يوميتين محليتين على الأقل الى اجتماع عام يعقده خلال شهرين من صدور قرار التصفية يقدم فيه إليهم بيانا عن حال الشركة وقائمة بأسماء دائنيها ومقدار دين كل منهم.

ومن مهام المصفي حسب القانون التجاري الجزائري:¹

- يقوم المصفي باستدعاء في ظرف ستة أشهر من تسميته جمعية الشركاء التي يقدم لها تقريراً عن أصول وخصوم الشركة وعن متابعة عمليات التصفية وعن الأجل الضروري لإتمامها.
- يكون المصفي مسؤولاً تجاه الشركة والغير عن النتائج الضارة الحاصلة عن الأخطاء التي ارتكبها أثناء ممارسته لمهامه.
- يضع المصفي في ظرف ثلاثة أشهر من قفل كل سنة مالية الجرد وحساب الاستثمار العام وحساب النتائج وتقريراً مكتوباً يتضمن حساب عمليات التصفية خلال السنة المالية المنصرمة.
- ينشر كل قرار توزيع يتعلق بالأصول في جريدة الإعلانات القانونية التي يتم فيها النشر المنصوص عليه في المادة 767 من نفس القانون، وإبلاغ الشركاء بذلك.

وقد أشارت المادة 771 من القانون التجاري الجزائري الى انه يحظر التنازل عن كل جزء من مال الشركة التي توجد في حالة تصفية الى المصفي أو مستخدميه أو أزواجهم أو أصوله أو فروعه.

2. صلاحيات المصفي وحقوقه: يتمتع المصفي بالعديد من الصلاحيات والحقوق نذكر منها:²

- تعيين أي خبير لمساعدته في القيام بواجباته في التصفية.
- الحصول على براءة ذمة من الجهة التي عينته.
- 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 ضرورياً.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، القانون أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المواد 771، 776، 787، 789، 794، مرجع سابق، ص 1376، 1378.

² عباس الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، مرجع سابق، ص 104.

الفرع الثالث: عزل المصفي: لقد نصت المادة 786 من القانون التجاري الجزائري «يعزل المصفي ويستخلف حسب الأوضاع المقررة لتسليمه». وفحوى هذه المادة بان 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 للمصفي أن يعتزل عمله بشرط أن يكون ذلك في وقت لائق ويعلن ذلك للشركاء.¹

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية

الفرع الاول: 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 محاسبيا يتم فتح حساب رئيسي من قبل المصفي وهو حساب نتيجة التصفية حيث يلزم القانون المصفي عند انتهائه من أعمال التصفية إن يقدم للشركاء حسابا ختاميا 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 مدينا أما في حالة وجود ربح للتصفية فيكون دائنا.²

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.

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، القانون أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 786، مرجع سابق، ص 1378.

² احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، محاسبة الشركات، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 208.

اعتبارات إعداد قائمة التصفية: بالإضافة الى 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:¹

- 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.

3. نموذج لقائمة التصفية: تنقسم قائمة التصفية الى عدد من الخانات الرئيسية والتي تغطي كافة الحسابات التي لها علاقة بعملية التصفية، وترتبط هذه الخانات بمراحل التصفية المختلفة بيع الأصول وسداد الالتزامات ثم تسوية حقوق الشركاء وذلك على النحو التالي:²

- خانة لبيان عمليات التصفية.
- خانة للأصول وتنقسم الى أصول نقدية وأصول أخرى.
- خانة لبيان الديون وتنقسم الى الديون الممتازة والديون العادية.
- خانة لبيان حقوق الشركاء.

وتكون قائمة التصفية على الشكل التالي:

الجدول رقم (01): نموذج لقائمة التصفية.

البيان	الأصول		الخصوم			
	النقدية	أصول أخرى	الديون		حقوق الشركاء	
			الممتازة	العادية	الشريك أ	الشريك ب
الأرصدة قبل التصفية						
بيع الأصول						
الأرصدة						
سداد الالتزامات						
سداد رأس مال الشركاء						
لأرصدة النهائية						
	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر	صفر

المصدر: عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 281.

¹ عبد الفتاح الصحن، المحاسبة في شركات القطاع الخاص وأموال المؤسسة، شباب الجامعة، الإسكندرية، 1993، ص 292.

² السيد عبد المقصود ديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة في الشركات، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 235.

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 سنبينها في هذا الفرع.

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

✓ الأصول: ويمكن تقسيمها الى ثلاثة أقسام:

➤ 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.

➤ 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 ومصرفات التأسيس وبعض المصرفيات التي دفعت مقدما ومن أمثلة ذلك الشهرة ومصرفات التأسيس وبعض المصرفيات 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 هما:²

➤ الحسابات الخاصة بحقوق الملكية للشركاء: وتشمل كافة عناصر حقوق الشركاء فيما عدا قروضهم القائمة في تاريخ التصفية.

¹ حامد طلبة محمد أبو هيب، محاسبة الشركات الأشخاص - أموال، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2011، ص ص 172، 173.

² حامد طلبة محمد أبو هيب، مرجع سابق، ص 174.

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 يجعل حساب مخصص الاهتلاك لدينا بمبلغ قسط الاهتلاك. ويجعل حساب الأصل دائنا بنفس قيمة ذلك المخصص.

ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	****	ح / اهتلاك التثبيتات المعنوية		280
	****	ح / اهتلاك التثبيتات العينية		281
****		ح / التثبيتات المعنوية	20	
****		ح / التثبيتات العينية	21	
		إقفال مخصصات الاهتلاك 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.²

¹ عبد الحفي مرعي، مرجع سابق، ص 221.

² احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص 217.

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

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

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

ويكون التسجيل المحاسبي لبيع الأصول يجعل حساب النقدية لدينا بضمن 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
	****	ح/ البنك		512
****		ح/ التثبيتات المعنوية	20	
****		ح/ التثبيتات العينية	21	
****		ح/ المخزونات	3	
****		ح/ الزبائن والحسابات الملحقه بهم	41	
****		ح/ نتيجة التصفية	123	
****		إفقال حسابات الأصول القابلة للبيع وتحمل 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 بضمن اقل من القيمة المحاسبية الصافية لذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي يجعل حساب الأصل المباع دائنا بالقيمة الدفترية وحساب النقدية لدينا بضمن البيع وحساب نتيجة التصفية لدينا 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

¹ عبد الحى مرعي، مرجع سابق، ص 222.

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

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
512		ح/البنك	*****	
123		ح/نتيجة التصفية	*****	
	20	ح/التبittات المعنوية	*****	
	21	ح/التبittات العينية	*****	
	3	ح/المخزونات	*****	
	41	ح/الزبائن والحسابات الملحقه بهم	*****	
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع وتحميل حساب التصفية بخسارة		

 حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة مساوية لقيمتها 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 يجعل حساب النقدية مدينا بثمن التنازل عن الأصل ويجعل حساب الأصل المتنازل عنه دائما بالقيمة المحاسبية الصافية أما حساب نتيجة التصفية فلا يظهر لان الفرق بين ثمن التنازل والقيمة المحاسبية الصافية لذلك الأصل هو فرق معدوم ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:¹

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
512		ح/البنك	****	
	20	ح/التبittات المعنوية	****	
	21	ح/التبittات العينية	****	
	3	ح/المخزونات	****	
	41	ح/الزبائن والحسابات الملحقه بهم	****	
		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:²

الجدول رقم (02): نموذج لتحليل نتيجة التصفية.

¹ عبد المقصود ديبان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سابق، ص 199.

² أمينة بن بوجلجة، محاسبة الشركات، دار النشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011، ص 104، 105.

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

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

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 فانه لن يترتب عن ذلك لا خسارة ولا ربح.

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

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

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
123		ح/نتيجة التصفية	*****	
	512	ح/البنك تسديد مصاريف التصفية		*****

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

● 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
	*****	ح/الموردون والحسابات المرتبطة بها		40
	*****	ح/الافتراضات والديون المماثلة		16
****		ح/البنك	512	
		تسديد الديون والالتزامات		

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
	****	ح/الموردون والحسابات المرتبطة بها		40
	****	ح/الافتراضات والديون المماثلة		16
****		ح/البنك	512	
****		ح/نتيجة التصفية	123	
		تسديد الديون مع التنازل عن جزء منها		

ي

الاحتياطي والترحيل من جديد:

● ترصيد حساب الاحتياطي: يعتبر الاحتياطي بمختلف أنواعه أرباحا 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 ويجعل حساب رأسمال الشركاء دائنا بالمبلغ ذاته. 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
****	*****	ح/الاحتياطات ح/رأس مال الشركاء إقفال حساب الاحتياطات	101	106

- 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 مديناً وحساب رأس مال الشركاء دائناً طبقاً لنسب توزيع الأرباح والخسائر. ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:¹

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
****	*****	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 مديناً وحساب رأس مال الشركاء دائناً. كما هو موضح في دفتر اليومية:²

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
****	*****	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 مديناً في حين يتم تسجيل الحساب البنك دائناً ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:³

¹ عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص 226.

² عاطف الأخرس، رشاد عصار وآخرون، مرجع سابق، ص 156.

³ Farid makhlouf, comptabilité des sociétés, éditions pages blues, Algérie, 2011, p182.

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
101		ح/رأس مال الشركاء	****	
	512	ح/البنك تسوية حقوق الشركاء وغلق الحسابات		*****

المبحث الثاني: الإطار المفاهيمي لعملية الإفلاس

لم يضع المشرع تعريفا محددًا للإفلاس في القانون التجاري، كما لم يورد أسباب الإفلاس على وجه التحديد، إلا أن الأسس التي يقوم عليها نظام الإفلاس تبدو واضحة من خلال الأهداف التي يبتغي المشرع تحقيقها من تنظيمه وتمييزه عن باقي الأنظمة المشابهة له في القانون المدني، وكذلك التطورات التاريخية التي مر بها هذا النظام، ولدراسة نظام الإفلاس يقتضي التطرق إلى تعريفه ثم نشأته عبر مختلف العصور ثم بيان خصائصه، وأخيرا تمييزه عن النظم المشابهة له.

المطلب الاول: ماهية الإفلاس

يعتبر الإفلاس نظاما قانونيا مميزا من حيث خصائصه وطبيعته وكذا أهميته وهنا يمكن تقسيم المطلب إلى ثلاثة فروع هما: الفرع الاول مفهوم الإفلاس والثاني خصائصه والثالث أهميته.

الفرع الاول: مفهوم الإفلاس: إن الإفلاس نظام قديم، ينفرد عن باقي الأنظمة في عدة مجالات، ولتعريفه يتعين التطرق إلى المعنى اللغوي والمعنى القانوني للإفلاس.

1. التعريف اللغوي للإفلاس

تعني كلمة الإفلاس الافتقار أي الانتقال من اليسر إلى العسر وهي كلمة مشتقة من كلمة فلس والجمع مفاليس¹، والإفلاس مصدر من أفلس يفلس إفلاسا وأفلس على وزن افعل وهو فعل ثلاثي قد زيدت فيه الهمزة وهذه الزيادة أفادت معنى الضرورة (أي صار ذا فلوس بعد أن كان ذا دراهم)². وجاء في المصباح المنير: أفلس الرجل: أي صار إلى حال ليس له فلوس، أو صار ذا فلوس فهو مفلس وفلسه أي نادى عليه وشهره بين الناس بأنه صار مفلسا³.

¹ سمير الأمين، موسوعة الإفلاس طبقا للقانون التجاري الجديد، الطبعة الخامسة، دار الكتاب الذهبي، مصر، 2005، ص 9.

² محمد الدين الفيروزي أبادي، قاموس المحيط، دار الحديث، القاهرة، 1998، ص 263.

³ معمر طاهر حميد ردمان، إدارة التفلسه وانتهائها بالنسبة للشخص الطبيعي: دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، د.س.ن، ص 34.

ومنه نستخلص معنيين للإفلاس:

الأول: من تغير حاله وصار ذا فلوس بعد أن كان ذا دراهم ودنانير بمعنى أنه صار يملك من الأموال بعد أن كانت كثيرة

والثاني: يطلق على من لم يتبق معه أي فلس.

2. التعريف القانوني للإفلاس

الإفلاس طريق من طرق التنفيذ على أموال المدين الذي يخضع لأحكام القانون التجاري، يكون فيها المدين قد توقف عن ديونه المستحقة الآجال، وبذلك تصفى أمواله تصفية جماعية، ويقسم الناتج توزيعا عادلا بين دائنيّه، وإذا كان هذا الأخير لا يتمتع بأفضلية كرهن أو امتياز سيقسم بالتساوي، ولقد تبني المشرع الجزائري نظام الإفلاس بموجب الأمر 75-59 المتضمن القانون التجاري والمادة 215 منه تنص "يتعين على كل تاجر أو شخص معنوي خاضع للقانون الخاص ولو لم يكن تاجرا إذا توقف عن الدفع أن يدلي بإقرار في مدى 15 يوما قصد افتتاح إجراءات التسوية القضائية أو الإفلاس"¹.

ولأجل هذا يعتبر الإفلاس نظام تقويمي لوضعية التجار الذين توقفوا عن سداد ديونهم وكل هذه الإجراءات تهدف لحماية الدائنين من تلاعب المدين المفلس في أمواله، للإضرار بهم وكذا حماية الدائنين من بعضهم البعض، ومنعهم من التزاحم والتنفيذ بصفة انفرادية على أموال المدين مما يضر بباقي الدائنين².

الفرع الثاني: خصائص الإفلاس: إن نظام الإفلاس يتميز بعدة خصائص تميزه عن باقي الأنظمة الأخرى وهذا ما سنتطرق إليه:

1. الإفلاس يتعلق بالنظام العام

المشرع فضل نظام الإفلاس عن غيره من الأنظمة، وهذا لما قرر في الحساب المشترك أن الحساب يعتبر للمفلس ما لم يثبت العكس.

¹ الأمر رقم 59/75 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق لـ 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون التجاري الجزائري، ج.ر. ج. عدد 101 مؤرخة في 19/12/1975 المعدل والمتمم.

² أحمد محرز، نظام الإفلاس في القانون التجاري الجزائري، الطبعة الثانية، د.س. ن، الجزائر، 1980، ص4.

هذا من جهة، ومن جهة أخرى فضل المشرع الإفلاس على الاتفاقيات والعقود، مانعا على المفلس إجراء المقاصة الاتفاقية، كما أقر عدم نفاذ العقود التي يكون قد أجراها في فترة الريبة، ويتبدى منها ضرر أكيد لجماعة الدائنين. مع بعض الاستثناءات كاستمرار بعض العقود بالرغم من الإفلاس¹.

2. الإفلاس له مفهوم عقابي:

لا يعتبر الإفلاس في حد ذاته جريمة إنما أفعال تقصيرية أو تدليسية التي يرتكبها المدين التاجر والتي من شأنها أن تؤدي لإفلاسه، ويجرم القانون الإفلاس بالتقصير أو التدليس لتعمد المفلس الإضرار بدائنيه.

ناهيك عن حرمان المفلس من حقوقه السياسية والمهنية حتى يرد إليه اعتباره التجاري، وجواز تقييد حريته والتحفيز عليه ووضع تحت المراقبة ذلك متى ما خشي من تهريب أمواله أو إتلافها، أو من هروبه من وجه العدالة، أو لعدم تعاونه مع قاضي التفليسة أو مدير التفليسة².

ولا شك أن المفلس بعد كل الإجراءات التي تتخذ ضده سيحدث له ألما نفسيا، وينقص من سمعته التجارية.

3. بساطة إجراءات الإفلاس:

أهم ما يسعى إليه نظام الإفلاس هو تبسيط إجراءات تصفية أموال المفلس، وسرعة إنجاز الإجراءات، لحماية مصالح الدائنين، ويظهر ذلك بالمقارنة بإجراءات التنفيذ العادية التي كان يمكن أن يتخذها كل دائن على انفراد ويظهر هذا التبسيط في شمول حكم الإفلاس بالنفاذ المعجل، وتقصير مواعيد الطعن في حكم الإفلاس، والاكتفاء بتحقيق ديون الدائنين وتأبيدها في جمعية خاصة³، وتحديد ميعاد المعارضة والاستئناف بعشرة أيام مخالفا بذلك المواعيد المنصوص عليها 336 من قانون الإجراءات المدنية والإدارية⁴.

4. الإفلاس يؤدي إلى غل يد المدين:

من آثار الإفلاس غل يد المفلس عن إدارة وتسيير أمواله وبذلك لن يتمكن المدين من التصرف في أمواله، ولن يجري أي تصرف في ماله إلى أن تنتهي هذه التفليسة، وذلك لحماية الدائنين من المدين المفلس الذي ينوي

¹ سبيل جلوك، نظام الإفلاس وخصائصه، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2012، ص 15.

² وفاء شيعاوي، الإفلاس والتسوية القضائية في القانون الجزائري، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013، ص 21.

³ معمر طاهر حميد ردمان، مرجع سابق، ص 43.

⁴ قانون رقم 09/08 المؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق لـ 27 فبراير 2008 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، ج. ر. ج. عدد 21 مؤرخة في 23 أبريل 2008.

الإضرار بهم بأن يحول ببعض حساباته أو يقوم بمهبة بعض أمواله، ويوكل كل الأمر للوكيل المتصرف القضائي الذي يتولى إدارة أموال التفليسة ويحصر كل الديون التي للمدين اتجاه الغير حسب المادة 244 من القانون التجاري التي تنص "يترتب بحكم القانون على الحكم بشهر الإفلاس ومن تاريخه، تخلي المفلس عن إدارة أمواله التي قد يكتسبها بأي سبب كان، وما دام في حالة الإفلاس، ويمارس وكيل التفليسة جميع الحقوق ودعاوى المفلس المتعلقة بزمته طيلة مدة التفليسة"¹.

الفرع الثالث: أهمية الإفلاس: إن المشرع الجزائري لما وضع نظام الإفلاس، وفصل في أحكامه، لم يكن إلا لغايات ومقاصد يتبناها لمصلحة الأفراد، وبالاطلاع على نص المادة 225 ق ت² نفهم أن المشرع لا يعتبر المدين التاجر في حالة إفلاس بمجرد توقفه عن ديونه التجارية، وإنما يستلزم صدور حكم شهر الإفلاس الذي يخلق مراكز قانونية جديدة كغل يد المدين

ونشوء جماعة الدائنين، وهذا لا يمكن تصوره في الإفلاس الفعلي بحيث يحق للدائن اتخاذ الإجراءات الانفرادية لاستيفائه حقه.³

نظام الإفلاس يعطي الدائنين طابعا جماعيا، ويمنع أحدهم من اتخاذ الإجراءات الفردية ورفع الدعاوى، وتنفيذ الأحكام على أموال المدين، وهذا الحكم يحقق المساواة بينهم، حتى لا يستأثر أحدهم بأكثر مما يستحق، كما يعتبر نظام الإفلاس وسيلة ضغط يستعملها الدائن لتحصيل حقه، فإذا علم المدين أن باستطاعة الدائن استعمال هذا الحق وتفليسة الذي يترتب عليه منعه من التصرف بما له، وإشهار إفلاسه، عمل على سداد دينه في موعده ليحول دون تفليسة وما هذا التشديد في أحكام الإفلاس يهدف إلى حماية الائتمان.⁴

المطلب الثاني: مراحل تطور نظام الإفلاس

ظهرت فكرة الإفلاس منذ أقدم العصور، وتغيرت الفكرة مع مضي الزمن حتى صارت إلى ما عليه الآن، واختلفت التشريعات في تنظيمها بحسب العصور والاتجاهات، ومهما يكن في اختلاف التشريعات إلا أنها كانت تتفق جميعا في الخطوط الرئيسية التي توضح معالم الإفلاس وسوف نتطرق في هذا المطلب لدراسة تطور نظام الإفلاس في القانون الروماني والشريعة الإسلامية في الفرع الأول، ثم تطوره في القانون الفرنسي والجزائري.

¹ إبراهيم بن داود، نظام الإفلاس والتسوية القضائية في القانون التجاري المقارن، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2009، ص 24.

² الأمر رقم 59/75 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق لـ 26 سبتمبر 1975 المتضمن القانون التجاري الجزائري المعدل و المتمم.

³ الفقي محمد السيد، القانون التجاري، الإفلاس، العقود التجارية، عمليات البنوك، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003، ص 321.

⁴ زياد صبحي ذياب، إفلاس الشركات في الفقه الإسلامي والقانون، دراسة مقارنة، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص، ص 97-98.

الفرع الأول: الإفلاس في القانون الروماني والشرعية الإسلامية: إن الركائز والمبادئ الأساسية التي يعتمد عليها القانون الحديث، ما هو إلا تطور لما جاء في العصور القديمة، سنتطرق إلى تطور الإفلاس في القانون الروماني ثم في الشرعية الإسلامية.

1. تطور الإفلاس في القانون الروماني

كانت الحضارات القديمة تجعل من عدم سداد الدين بين كل الأشخاص جرماً مشيناً قد يؤدي إلى سقوط حق الشخص في الحياة.

وفي القانون الروماني كان للدائن إذا ما توقف المدين التاجر أو غير التاجر عن سداد دينه أن يحجز ليس على أموال مدينيه فحسب بل له أن يملكه بذاته، إذ له حق استغلاله وبيعه ورهنه وغير ذلك من ضروب الاستحقاق وطالما أن لم تكن جدوى في ذلك خاصة وأن الدائن تهمه الأموال ولا يهمله الشخص غير القانون الروماني أحكام الحجز من الأشخاص إلى المال، إذ يأذن القاضي وفق ذلك للدائنين أن يضع أيديهم على أموال المدين برهنها بعد رفع يد المدين عنها¹.

ويعد القانون الروماني أول من رسم خطوات العامة لنظام الإفلاس فتعددت مفاهيم هذه الفكرة مع ماضي الوقت حتى صارت ما هي عليه اليوم²، إذ يختلف تنظيم الإفلاس في شتى التشريعات بحسب الاتجاهات المختلفة التي اخذ بها كل منها بصدد التفصيل قواعد الإفلاس ورسم حدوده وأهدافه³.

تطور هذا النظام فأصبح المدين يصرح باضطرابه المالي، فتمنح له مهلة 30 يوم في تاريخ تصريحه لحصول على أموال وتسديد ديونه، وبالتالي تحرير نفسه من التعذيب الجسدي، ثم منح المدين مهلة 60 يوم أخرى لتقديم كفيل يأخذ على عاتقه الوفاء بالدين، ثم استبدال نظام التنفيذ على شخص المدين بنظام التنفيذ على أمواله وبمقتضاه تنتقل حيازة أموال المدين إلى الدائنين، بحيث يتم بيع هذه الأموال وتوزيع الثمن الناتج بينهم توزيعاً عادلاً⁴.

¹ إبراهيم داوود، مرجع سابق، ص 13.

² نسرين شريقي، الإفلاس والتسوية القضائية، دار بلقيس، الجزائر، د. س. ن، ص 4.

³ المرجع نفسه، ص 4.

⁴ وفاء شيعاوي، مرجع سابق، ص 18.

لم يوجد لدى الرومان آنذاك بعض أنظمة الإفلاس الجوهريّة، كالحق في إبطال تصرفات المدين المفلس الواقعة في فترة الرّبية، ونظام الصلح القضائي، وقد أدخلت بعض التعديلات الهامة في القرون الوسطى في عهد المدن الإيطالية¹.

2. الإفلاس في الشريعة الإسلامية

لما ظهر الإسلام احتوت شريعته على الكثير من الأحكام التي تنظم العلاقة بين الدائنين والمدين الذي يختلف عن الوفاء بما عليه من ديون، وتهدف هذه الأحكام الى الحجز على المدين وبيع ماله وتقسيم الثمن الناتج عن ذلك بين الدائنين قسمة غرماء، وبذلك لا يتاح للمدين التصرف في أمواله إضراراً بالدائنين، أو محاباة بعضهم على حساب البعض الآخر، ولكن لم تجز الشريعة الإسلامية للدائن استرقاق المدين كما كان الحال في القانون الروماني وان كان بعض الفقهاء المسلمين قد أجازوا حبس المدين فترة²، قصيرة بحكم من القاضي بناء على طلب الدائن، إذا خيف من أن يكون للمدين مال يخفيه عن الدائنين، على إن بعض الفقهاء ذهب الى أن حبس المدين هو بمثابة عقوبة له لعدم الوفاء بما عليه للدائن³.

على العموم فان أحكام الشريعة الإسلامية لم تصل الى حد استرقاق المدين أو قتله بل تضمنت على الأحكام التي نظمت العلاقة بين الدائن والمدين الذي امتنع عن الوفاء بديونه في مواعيد استحقاقها فيتم حجز أموال المدين وبيعها وتقسيم الناتج عن ذلك بين الدائنين اعتماداً على قسمة غرماء، فلا يجوز للمدين التصرف في أمواله إضراراً بالدائن وهو ما يعرف حالياً بغل يد المدين من التصرف في أمواله⁴.

الفرع الثاني: الإفلاس في القانون الفرنسي والجزائري

سنتطرق في هذا الفرع الى تبيان المراحل التي مر بها القانون الفرنسي ثم ننتقل الى القانون الجزائري.

1. الإفلاس في القانون الفرنسي: صدر التقنين الجزائري الأصل في فرنسا عام 1673 ونظم الإفلاس في الباب

الحادي عشر منه تنظيماً قاصراً، إذ جاء خالي من اشتراط صدور حكم بشهر الإفلاس، ولم يقض بغل يد المدين عن إدارة أمواله والتصرف فيها، ولم يضع أحكاماً لفترة الرّبية ولا تنظيماً لتحقيق الديون.

¹ معمر طاهر حميد ردمان، مرجع سابق، ص 53.

² احمد محمود خليل، الإفلاس التجاري والإعسار المدني، منشأة المعارف، الإسكندرية، د. س. ن، ص 47.

³ المرجع نفسه، ص 47.

⁴ الفضيل سلماني، الإفلاس في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري، تيزي وزو، 2017، ص ص 16، 17.

ولما صدرت المجموعة التجارية الفرنسية سنة 1807 تناولت الإفلاس في كتابها الثالث¹، ولما كان صدور هذا القانون معاصرا للازمة المالية الحادة التي شهدتها فرنسا آنذاك وظهور حالات متعددة للإفلاس مما حدا لان يكون هذا القانون متسما بالشدة والقسوة في معاملة المدين المفلس بغل يده عن التصرف فيما يملك وحرمانه حتى من حقوقه المدنية والسياسية حتى لا يكون العذر بالانتماء ذريعة سهلة المنال في يد كل شخص سولت له نفسه الحصول على مال غيره بأيسر السبل وبالتالي يكون نظام الإفلاس رادعا إزاء كل ذلك².

وفي سنة 1838 صدر قانون خفف من القسوة على المدين وبسط إجراءات الإفلاس وحتى تنتهي التفليسة في أسرع وقت وقل التكاليف، غير أن هذا القانون أيضا بقي ينظر الى المفلس دون رحمة.

وبينزوغ الأفكار الديمقراطية والاشتراكية أواخر القرن 19، تطورت الظروف الاقتصادية والاجتماعية مما أدى التشريعات الى الأخذ بيد المفلس مع مراعاة مصلحة جماعة الدائنين ومصلحة المجتمع.

ثم توالى صدور القوانين الخاصة بالتصفية القضائية الى إن صدر القانون الفرنسي سنة 1967 الخاص بالتسوية القضائية وتصفية الأموال والإفلاس الشخصي والتفالس، الذي بموجبه لا يخضع الإفلاس إلا للإفراد التجار. لقد تم تعديل نظام الإفلاس جذريا في فرنسا لصدور قانون 25 جانفي 1985 المتعلق بإصلاح المسار والتصفية القضائية³.

2. تطور نظام الإفلاس في الجزائر

التشريع الجزائري قد نظم أحكام الإفلاس والتسوية القضائية في الكتاب الثالث من الأمر 59/75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975 المعدل والمتمم من المادة 215 الى 388 مستمدا أصوله من القانون التجاري الفرنسي وقد عدلت بعض أحكامه⁴، بموجب الأمر رقم 23/96 المؤرخ في 9 يوليو 1996، فوكيل التفليسة هو شخص من بين الأشخاص التفليسة يمثل المدين المفلس الذي غلت يده من التصرف في أمواله بسبب صدور حكم الإفلاس،

¹ وفاء شيعاوي، المرجع السابق، ص 13.

² إبراهيم بن داوود، المرجع سابق، ص 15.

³ إبراهيم بوخضرة، أثار الإفلاس: دراسة مقارنة بين الشريعة الإسلامية والقانون التجاري الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم الإسلامية، كلية العلوم الإسلامية، جامعة الجزائر، 2006، ص 14.

⁴ إبراهيم بن داوود، المرجع السابق، ص 16.

تتمثل مهام وكيل التفليسة في وضع الأختام على أموال المدين وإعداد الميزانية ، وقائمة الجرد وتحصيل الديون ، وقيد الرهون على أموال المفلس لمصلحة جماعة الدائنين واستبدال بمصطلح الوكيل المتصرف القضائي¹.

المطلب الثالث: تمييز الإفلاس عن النظم المشابهة له

الفرع الاول: تمييز الإفلاس عن نظام الإعسار: يختلف نظام الإفلاس عن نظام الإعسار في عدة نقاط:

- الإفلاس متعلق بالمدين التاجر المتوقف دفع ديونه التجارية حتى ولو كانت أمواله كافية للوفاء بذلك، بينما الإعسار متعلق بالمدين غير التاجر إذا كانت أمواله غير كافية للوفاء بديونه المستحقة².
- يجب على القاضي التجاري شهر إفلاس التاجر متى توقف عن الدفع دون النظر الى أسباب التوقف عن الدفع، ودون منح آجال جديدة للمدين، بينما يجوز للقاضي البحث في أسباب إعسار المدين، كما يجوز له رفض شهر إعساره وتديد آجال الديون لصالح المدين والدائنين³.
- يجوز للمحكمة إن تشهر الإفلاس من تلقاء نفسها أو بناء على طلب النيابة العامة بينما لا يجوز للمحكمة إن تشهر الإعسار من تلقاء نفسها، إذ يتعين على المدين أو أحد دائنيه أن يطلبه من المحكمة.
- الحكم بشهر الإفلاس حكم مقرر بينما الحكم بشهر الإعسار حكم منشئ لحالة قانونية جديدة⁴.
- اوجب المشرع نشر حكم الإفلاس في جلسات المحكمة وفي الصحف المختصة بالإعلانات القانونية بينما لم يوجب المشرع المدني نشر حكم الإعسار لان هذا الإجراء قد يضر بسمعة المدين بدون موجب.
- تغل يد المدين المشهر إفلاسه عن التصرف في أمواله الحاضرة والمستقبلية، بينما لا تغل يد المدين المشهر إعساره عن التصرف في أمواله، لكنه يجوز الاحتجاج عن التصرفات التي يجريها المدين والتي تضر بالدائنين.
- يؤدي الحكم بشهر الإفلاس الى وقف جميع إجراءات التنفيذ الانفرادية ضد المدين المشهر إعساره.
- يترتب على الحكم بشهر الإفلاس سقوط الحقوق المدنية والسياسية للمدين المفلس حتى ولو كان حسن النية، بينما لا يترتب على الحكم بشهر الإعسار سقوط الحقوق المدنية والسياسية للمدين المعسر.
- يتعرض المدين المفلس الى عقوبات جنائية إذا كان إفلاسه بالتدليس أو بالتقصير، بينما في الإعسار لا توجد أية عقوبات جزائية على المدين المعسر خلافا للتشريع الفرنسي والمصري.

¹ الفضيل سلماني، المرجع سابق، ص 22.

² صبحي عرب، محاضرات في القانون التجاري، الإفلاس والتسوية القضائية، مطبعة الكاهنة، الجزائر، 2000، ص 19.

³ محمد فريد العريفي، هاني محمد دويدا، قانون الأعمال، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002، ص 415.

⁴ مصطفى كمال طه، القانون التجاري، الأوراق التجارية والإفلاس، الدار الجامعية للطباعة والنشر، بيروت، لبنان، د.س.ن، ص 20.

- تنتهي آثار الإفلاس إما بالصلح أو بالاتحاد، بينما تنتهي آثار الإعسار إما بحكم قضائي أو بقوة القانون¹.

الفرع الثاني: تميز الإفلاس عن التسوية القضائية

- إذا كان الإفلاس طريقا من طرف التنفيذ على أموال التاجر الذي توقف عن دفع ديونه المستحقة الآجال واقتسامها بين دائئيه، فإن التسوية القضائية هي طريق لمنع التنفيذ على أموال هذا التاجر في حالة ما إذا كان حسن النية سيء الحظ.
- تغل يد المدين المشهر إفلاسه عن التصرف في أمواله الحاضرة والمستقبلية لأنها تصبح من حق الدائنين بينما لا تغل يد المدين المقبول في التسوية القضائية حيث يبقى على رأس تجارته.
- لا يهدف الإفلاس الى الصلح، بينما الهدف الأساسي من التسوية القضائية هو الصلح وليس تصفية أموال المدين².

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

يشمل هذا المبحث بعض الدراسات السابقة والمنقسمة الى مطلبين، المطلب الاول 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 الاول: الدراسات باللغة العربية

01 - دراسة حميدي محمد أمين وخنين إسماعيل، شهادة ماستر بعنوان: آثار الإفلاس في التشريع الجزائري، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة زيان عاشور، الجلفة، الجزائر، 2020.

هدفت هذه الدراسة الى تبيان الآثار المترتبة عن الإفلاس في التشريع الجزائري ومدى أهميته من الناحية القانونية، حيث اعتمدت هاته الدراسة المنهج الوصفي والتحليلي وذلك من خلال شرح وتحليل ما جاء به المشرع في إطار جريمة الإفلاس سواء في القانون التجاري أو في قانون العقوبات.

ومن أهم النتائج التي توصل لها الباحثين:

¹ احمد محمود خليل، مرجع سابق، ص 20.

² راشد راشد، الأوراق التجارية، الإفلاس والتسوية القضائية في القانون التجاري الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004، ص 262.

- يعتبر الإفلاس آخر الحلول التي يستطيع الفرد تقديمها لحل مشاكل الديون، وفي معظم الأحيان ليس هو الحل الأفضل لكن له بعض المميزات.

من سلبيات الإفلاس إذا كان المدين صاحب دخل مرتفع جدا فعليه تسديد الديون على مدى عدة سنوات وأحيان يؤدي لخسارة الممتلكات

02 - دراسة روبال كنزه، مذكرة ماستر بعنوان: **تصفية شركات الأشخاص في التشريع الجزائري**، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2020.

هدفت الدراسة الى التعرف على الأحكام المتعلقة بتصفية شركات الأشخاص من خلال تعريف عملية التصفية وأنواعها وأسبابها وكذلك التطرق للإجراءات التي يقوم بها المصفي من سلطاته حتى مسؤولياته. وكان من أهم نتائج هذه الدراسة: إن لعملية التصفية نوعان قد تكون اختيارية، كما قد تكون إجبارية أو قضائية أي من طرف القضاء، أما بالنسبة لمدة التصفية يجب ألا تتجاوز ثلاث سنوات. كما يعتبر المصفي المحرك الأساسي لعملية التصفية التي تحكمه قواعد قانونية، كما أوصت هذه الدراسة بضرورة إضافة مواد في القانون التجاري توضح إجراءات التصفية من بدايتها الى نهايتها.

03 - دراسة بوكركة صبرين، مذكرة ماستر بعنوان: **النظام القانوني لتصفية الشركات في التشريع الجزائري**، كلية الحقوق والعلوم السياسية، قسم الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2019.

هدفت هذه الدراسة الى محاولة تبيان كيفية تأسيس وانقضاء الشركات التجارية من الجانب القانوني، ومحاولة تعريف المصفي ومهامه أيضا، وذلك مع تحديد المشاكل والعراقيل التي قد تواجهه خلال ذلك. كما اتبعت هذه الدراسة المنهج التحليلي والمنهج المقارن لتحديد أوجه التشابه والاختلاف بين مختلف القوانين وبين التصفية والإفلاس بالخصوص.

وتوصلت هذه الدراسة بان المشرع الجزائري يقصد بعبارة " التصفية " تحديد صافي أموال الشركات بعد انقضائها من اجل توزيع الفائض منها على الشركات، كما يعين المصفي كمسئول عن تسير عملية التصفية حيث يخول له مجموعة من الصلاحيات حصص تسير إجراءات التصفية خلال المدة المحددة له.

04 - دراسة صليحة صرياك، وهي شهادة ماستر أكاديمي بعنوان: **الإفلاس والتسوية القضائية وفق القانون التجاري الجزائري**، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2019.

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على نظامي الإفلاس والتسوية القضائية مبينة أوجه الاختلاف بينهما والآثار المترتبة عنهما.

وتوصلت الدراسة الى أن الفرق بين الإفلاس والتسوية القضائية يتضح في أن التسوية القضائية تعتبر وسيلة لإنقاذ المدين، والإفلاس هو غل يد المفلس عن إدارة أمواله بقوة القانون.

كما أوصت الدراسة على:

- يستحسن على المشرع أن يخصص مواد لتعريف الإفلاس والتسوية القضائية.
- الاستعانة بتجارب الدول العربية والغربية فيما يخص الإفلاس والاستفادة منها والأخذ بما توصل إليه الاجتهاد الفقهي والقضائي في هذه البلدان.

05 – 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 9: 30 سبتمبر 2019، 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 لجانا 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.

06 – 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 الى 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 فانه 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 من قبل المصفي مسبقا ، وتحددتها في عقد تعيين المصفي ، لغرض الحفاظ على أموال الشركة .

07 - 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 الى توضيح الأسس الواجب إتباعها في حال تصفية الشركات وكذلك توضح الفترة الواجب التبليغ خلالها عن توقف العمل وأهميتها في تحديد ربح أو خسارة الشركة، حيث لجأنا الى هذه الأطروحة رغم أنها تعتبر غير حديثة نوعا 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 بالخزينة 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.

كما توصلت الدراسة الى جملة من التوصيات أهمها:

- أن يتم تحديد التبليغ بعد إجراءات التصفية وليس بانتهاء إجراءات التصفية لما في ذلك مصلحة لخزينة الدولة ومنعاً للتهرب من دفع الضريبة.
- أن يتم فصل نتيجة أعمال الشركة المساهمة قبل البدء بإجراءات التصفية عن نتيجة أعمال الشركة المساهمة في فترة التصفية وتدفع ضريبة كل فترة على حده.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

01. دراسة Djilali Tchouar. Khair-Eddine Tchouar: Dissolution et mise en faillite Des entreprises publiques, Paris, 2019.

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي الى تبيان أهمية معرفة الأسباب المؤدية الى إفلاس المؤسسات الاقتصادية، باعتبار أن معرفة الأسباب في الوقت المناسب هو السبيل الوحيد لعلاجها ومنه تجنب خطر الإفلاس. كما تطرقت هاته الدراسة الى المسار المعياري للإفلاس كتصور ديناميكي متكامل للإفلاس، والذي يتضمن جذور وأسباب وأعراض الإفلاس.

كما توصلت الدراسة الى جملة من التوصيات أهمها:

- تقديم تصور شامل للحلول التي يمكن أن تعتمد عليها المؤسسة وكذلك آليات ترسيخها.
- أهمية المقاربة الوقائية للإفلاس لتجنب إفلاس المؤسسات من خلال تعزيز آليات الوقاية.

02. دراسة Dr.Abdelsalam ahmad bani hamad et mammeri Messaoud: la responsabilité du liquidateur 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 والحفاظة 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 والتوصيات أهمها:

- ضرورة تدخل المشرع لمعالجة مسألة حق المصفي في الاقتراض أو إجراء رهن على موجودات المؤسسة بنصوص صريحة.
- 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 يواجهه أعمال المؤسسة الموضوعة تحت التصفية فترة من الزمن مع ما يجره هذا الوضع من تبعات على المؤسسة والغير.

■ كما أوصت الدراسة بسقوط الأجل واستحقاق الدين في حالة تصفية المؤسسة في حالة إفلاسها، حتى نستطيع التوفيق بين ضرورة إجراء التصفية في أسرع وقت ممكن والمحافظة على حقوق أصحاب الديون الآجلة.

03. 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 حبذا 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 والإفلاس وكل الدراسات قدمت اضافة معتبرة في مجال تصفية وإفلاس الشركات، ويتبين من خلال الدراسات مدى تنوعها وذلك بسبب أهمية موضوع التصفية والإفلاس وانه أصبح محل اهتمام الكثير من الباحثين في الجانبين القانوني والمحاسبي.

اتفقت الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة من حيث عرض الأدبيات النظرية والمفاهيم المتعلقة بالتصفية والإفلاس، خاصة الدراسة الأخيرة باللغة العربية والتي تشبه نوعا ما موضوع دراستنا.

في حيث يتضح وجه الاختلاف في أن الدراسات السابقة تطرقوا الى موضوع التصفية أو الإفلاس أو المتغيران معا من الجانب القانوني، حيث كان هدف دراستنا هو الجانب المحاسبي لعمليات التصفية والإفلاس، كذلك اختلفت المنهجيات في الدراسات السابقة فمعظمهم كان عن دراسة نظرية ومعالجة من الجانب القانوني لعمليات التصفية والإفلاس وإهمال الجانب المحاسبي الذي هو محل دراستنا.

خلاصة الفصل الاول:

إن تعرض المؤسسات الاقتصادية في مرحلة ما من نشاطها الى بعض المعوقات والمشاكل قد يؤدي الى عدم استمرار المؤسسة في نشاطها الى الأجل الذي حدده مؤسسوها فهناك العديد من الأسباب التي قد تؤدي الى تعطل نشاطها ومن ثم إفلاسها وانقطاعها عن أعمالها ومن الطبيعي وكنتيجة حتمية لهذا الانقضاء أن تدخل المؤسسة في مرحلة التصفية.

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 أيضا الى جانب المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية واهم الخطوات اللازمة التي يقوم بها المصفي خلال مرحلة التصفية.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية: تصفية مؤسسة الازدهار

❖ المبحث الاول: تقديم مؤسسة الازدهار

❖ المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي لعمليات تصفية مؤسسة

الازدهار

❖ المبحث الثالث: تحليل عملية المعالجة المحاسبية لتصفية

مؤسسة الازدهار

تمهيد

لقد رأى القائمون على الدولة الجزائرية بعد الثورة التحريرية بان أسلوب العمل المناسب والفعال للجزائر بعد الاستقلال هو الأسلوب الاشتراكي وقد كان لهذا الطرح السبب في بروز مؤسسات اقتصادية وطنية كبيرة الحجم ومتعددة النشاطات مما أدى الى تطور اقتصادي كبير ساد البلد آنذاك بحيث شكلت هذه المؤسسات العمومية الاقتصادية أداة رئيسية لإنتاج السلع والخدمات ومساهمة كذلك في استيعاب أعداد كبيرة من العمال وأصبحت مكسبا هاما للاقتصاد الوطني.

بمرور الزمن ومع تزايد خسائر هذه المؤسسات التي أصبحت فيما بعد تشكل عبئا على الخزينة العمومية التي تكفلت بتغطية خسائرها وسد عجزها بالإضافة الى ذلك كان للتوجهات الجديدة للدولة نحو الخصوصية واقتصاد السوق دافعا الى بروز فكرة تصفية هذه المؤسسات المتعثرة والتي لم تعد تؤدي الدور المنوط بها وكذلك تضاول قدرتها على تقديم الخدمات المطلوبة ومن بين هذه المؤسسات " الازدهار " تم تصفيتها ومما سبق يمكننا طرح التساؤلات التالية :

- ❖ ماهي الأسباب التي أدت الى تصفية مؤسسة " الازدهار " ؟
- ❖ ماهي الإجراءات التمهيدية لتصفية مؤسسة " الازدهار " ؟
- ❖ ما هو دور لجنة التصفية خلال عملية تصفية مؤسسة " الازدهار " ؟

المبحث الاول : تقديم مؤسسة " الازدهار "

نود التنويه فقط بأننا استخدمنا اسم مستعار للمؤسسة التي هيا محل الدراسة وذلك بطلب من المصفي . أراد أن تكون هوية المؤسسة سرية وبناءا على طلبه لم نستخدم الاسم الحقيقي للمؤسسة واستبدلناها باسم مستعار.

المطلب الاول : تعريف المؤسسة محل الدراسة

الفرع الاول : مؤسسة " الازدهار ".

التعريف بالمؤسسة : تعتبر مؤسسة " الازدهار " من المؤسسات المساهمة العامة التي يتركز نطاق عملها في قطاع الأشغال العمومية أين تركز أشغالها الرئيسية في أعمال بناء السكنات الاجتماعية ، الصيانة والتهيئة . وقد تأسست هذه المؤسسة سنة 1985. يقدر رأسمالها ب 4000000.00 دج وقد انطلقت عملية تصفية هذه المؤسسة بتاريخ 2005/01/01 وذلك حتى 2009/03/31.

1- ابرز انجازاتها : نظرا لقدراتها الإنتاجية آنذاك فقد تولت القيام بانجاز بعض المشاريع نذكر منها :

- ✓ بناء المركز المالي.
- ✓ بناء 200 وحدة سكنية.
- ✓ بناء 60 وحدة سكنية.
- ✓ بناء 32 وحدة سكنية لفائدة الجيش الشعبي الوطني.

2- النتائج السنوية للسنوات السابقة : وكانت النتائج السنوية للسنوات السابقة كما يلي:

الجدول رقم (03) : النتائج السنوية للسنوات السابقة.

السنوات	النتيجة السنوية (دج)
1998	-16403327.64
1999	-49543032.02
2000	-3450736.87
2001	-13690183.63
2002	+9563244.01
2003	-4011701.53
2004	-70801933.85

المصدر : وثائق مقدمة من المصفي

3- رقم الأعمال للسنوات السابقة : وكان رقم أعمالها للسنوات السابقة كما يلي :

الجدول رقم (04): رقم الأعمال للسنوات السابقة.

السنوات	رقم الأعمال (دج)
1998	5329347707
1999	27946873.22
2000	415549612
2001	85172.95
2002	لا شيء
2003	لا شيء
2004	3623037.18

المصدر : وثائق مقدمة من المصفي

الفرع الثاني : أسباب تصفية مؤسسة " الازدهار " :

لقد تمت مراعاة العديد من العوامل قبل اتخاذ قرار تصفية المؤسسة " الازدهار " بحيث تمثلت فيما يلي:

➤ **الاحتياجات المالية المتزايدة للمؤسسة:** تعودت هاته المؤسسة في حالة احتياجها للأموال

بقصد توظيفها في تمويل استثماراتها على الاقتراض من البنوك كما أنها كانت تتلقى باستمرار

مساعداً 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.

➤ **نقص النجاعة الاقتصادية:** خلال مدة نشاطها لم تكن مؤسسة " الازدهار " ذات نجاعة

اقتصادية فمثلما تم التطرق إليه سابقاً فيما يتعلق بأبرز المشاريع التي قامت المؤسسة محل

الدراسة بانجازها فهي قليلة جداً وهذا يعكس عدم قدرتها على المنافسة وكسر احتكار

وسيطرة المؤسسات الأخرى على السوق.

➤ **التوجه الاقتصادي نحو الخصوصية واقتصاد السوق :** من أبرز 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

لها.

✚ الخسائر السنوية للسنوات السابقة : من ابرز الأسباب التي أدت الى تصفية مؤسسة " الازدهار " الخسائر السنوية المتكررة مما طرح خيار تصفيته بقوة بحيث انه خلال المدة الممتدة من سنة 1998 حتى 2004 كانت النتائج سلبية إلا في سنة 2002.

المطلب الثاني : الأعمال التمهيدية للمصفي

الفرع الاول : الإجراءات الإدارية التمهيدية لتصفية مؤسسة " الازدهار " :

1- تكوين فريق التصفية : بعد اتخاذ قرار بتصفية مؤسسة " الازدهار " 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 وهو ما قام به مصفي مؤسسة " الازدهار ".

3- نشر قرار التصفية : بعد اتخاذ قرار بحل مؤسسة " الازدهار " 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 30

يوما من تاريخ نشر هذا الإعلان ولا يمكن الاحتجاج وتقديم الملفات المتعلقة بالديون بعد مدة

30 يوما من تاريخ نشر هذا الإعلان ويعد هذا الإعلان إشهارا في الصحافة الوطنية.

الفرع الثاني : إجراءات 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.

✓ إعداد قرارات التوقف عن العمل.

الفرع الثالث : الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية:

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

1- غلق الحسابات البنكية الجارية للشركة : تعتبر عملية غلق الحسابات البنكية الجارية للمؤسسة من

ابرز المهام التمهيدية التي يقوم بها المصفي عند مباشرته لأعماله ولأجل ذلك قام مصفي مؤسسة "

الازدهار" 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 "الازدهار" قام

المصفي باستعمال ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية وفي نهاية السنة N/12/31

يحول الرصيد الى ح/519 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 "الازدهار" .

لتصفية مؤسسة "الازدهار" تم إتباع الخطوات التالية :

الفرع الأول :اتخاذ قرار التصفية :

بتاريخ 11 ديسمبر من سنة 2004 اجتمعت الجمعية العامة غير العادية لمساهمي مؤسسة "الازدهار"

في مقر شركة تسيير المساهمات على اعتبار أنها المساهم الوحيد فيها وانعقدت هذه الجمعية تحت رئاسة

الرئيس المدير العام لشركة تسيير المساهمات وقد لاحظ بان الجمعية يمكنها الانعقاد بصفة قانونية ويمكنها مباشرة أعمالها. وقد انعقدت هذه الجمعية وعلى جدول أعمالها:

✓ المصادقة على حل وتصفية مؤسسة " الازدهار " .

✓ تعيين مصفي ليتولى أعمال تصفية المؤسسة .

✓ تحديد مدة التصفية .

وعليه بعد نهاية أعمال الجمعية العامة الغير العادية تقرر ما يلي:

✓ حل مؤسسة "ازدهار" بداية تاريخ 2005/01/01.

✓ تعيين المدير العام مصفيا للمؤسسة.

✓ تحديد مدة التصفية ب 6 أشهر قابلة للتجديد.

✓ تعيين محافظ حسابات لمراقبة عملية التصفية.

✓ تكليف المصفي للقيام بجميع الإجراءات التي تتعلق بنشر إعلان بداية التصفية في جريدتين

يومييتين وقد تم إمضاء محضر هذه الجمعية من طرف :

✓ المدير العام لشركة تسيير مساهمات الدولة.

✓ المدير العام لمؤسسة " الازدهار " .

الفرع الثاني : تكوين لجنة التصفية :

تم 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 أبرز 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 يوماً 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 الدائنين 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 الدائنين على الحكم القضائي لأنه قد تم إصدار الحكم بعد دراسة جميع الجوانب من طرف المحكمة وبما فيها الفاتورة وطلبية الشراء.

الفرع الثالث: إجراءات تسديد حقوق الدائنين:

بعد 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 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 والمؤسسات 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 مؤسسة " الازدهار "

ضمن عملية تصفية مؤسسة سيقوم المصفي بتسجيل المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية المؤسسة وذلك خلال مدة التصفية من 2005/01/01 إلى 2009/01/31.

المطلب الأول: إعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية

يقوم المصفي بإعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية انطلاقا 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 2006/12/31 وتجدر بنا الإشارة إلى عدم توفر الميزانية الخاصة بسنة 2005/12/31 لدى المصفي مما أعاقنا عن إعداد الميزانية بتاريخ الحل والتي كانت كما يلي:

الجدول رقم(05): أصول الميزانية بتاريخ الحل 2004/12/31

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاكات	2004	2003
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		
218	التيبتات 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 للتحويل من أطراف أخرى	10 160,43	10 160,43	
4422	اعتماد ضريبي	231 505,00	231 505,00	
462	الحسابات الدائنة عن عملية بيع التثبيتات	325 361,46	325 361,46	
471	الحسابات الانتقالية الانتظرية (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	250 713 573,30	14 763 219,07	265 476 792,37

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الجدول رقم (06): خصوم الميزانية بتاريخ الحل 2004/12/31.

رقم الحساب	الخصوم	2006	2005
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	
105	فارق إعادة التقييم	5 693 367,00	
132	إعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	
4011	موردي المخزونان	11 894 879,92	
4012	موردي الخدمات	7 591 612,15	
404	موردي التثبيتات	6 287 850,00	
4211	المستخدمون - الأجور المستحقة	1 043 816,72	
4212	المستخدمون - أجور العمال المسرحين	899 539,80	
4213	المستخدمون - اقتطاعات الخدمات الاجتماعية	4 905 876,30	
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 والأشغال 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 المهني	187 939,00	
456	الشركاء العمليات على رأس المال	91 243 603,34	
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	
472	الحسابات الانتقالية الانتظرية (النفقات)	521 824,00	
519	المساهمات البنكية الجارية	6 721 911,52	
	المجموع	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الفرع الثاني: التعديلات اللازمة على الميزانية الختامية للشركة.

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
70801933.85	70801933.85	2005/01/01 ح/الترحيل من جديد ح/نتيجة السنة المالية تحويل خسارة السنة المالية الى ترحيل من جديد	12	11
70801933.85	70801933.85	المجموع		

الفرع الثالث : الميزانية الافتتاحية للتصفية :

بعد قيام المصفي بالتعديلات اللازمة تمكن من إعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2005/01/01 والتي كانت كما يلي.

الجدول رقم (07): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2005.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاكات	2004	2003
11	الترحيل من جديد		230013015,3		230013015,3	
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 الصناعية		24469	24469		
218	التثبيتات العينية الأخرى		862943,4	829598,07	33345,33	
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788325,06		788325,06	
411	الزبائن		4750057,45		4750057,45	
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى		10160,43		10160,43	
4422	اعتماد ضريبي		231505		231505	
462	الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيات		325361,46		325361,46	

471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)	637654,58	637654,58		637654,58
5122	الحسابات البنكية الجارية	75036	75036		75036
5123	الحسابات البنكية الجارية	60462,75	60462,75		60462,75
53	الصندوق	14,92	14,92		14,92
	المجموع	250713573,3	14763219,07	265476792,4	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الجدول رقم (08) : خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2005.

رقم الحساب	الخصوم	2004	2003
101	رأسمال الشركة	4000000	
105	فارق إعادة التقييم	5693367	
132	إعانات أخرى للاستثمار	13941297,88	
4011	موردي المخزونات	11894879,92	
4012	موردي الخدمات	7591612,15	
404	موردي التثبيتات	6287850	
4211	المستخدمون-الأجور المستحقة	1043816,72	
4212	المستخدمون-أجور العمال المسرحين	899539,8	
4213	المستخدمون-اقتطاعات خدمات الاجتماعية	4905876,3	
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11214386,67	
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الإجراء	33161677,7	
4313	الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري	10931492,52	
444	الدولة-الضرائب على أرباح الشركات	2305918	
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع	28377155	
4471	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	8222950,24	
4472	الدفع الجزافي	1514705,04	
4473	حقوق الطابع	470,5	
4474	الرسم على النشاط المهني	187939	
456	الشركاء العمليات على رأس المال	91243603,34	
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51300	
472	الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	521824	
519	المساهمات البنكية الجارية	6721911,52	
	المجموع	250713573,3	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

المطلب الثاني : المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " لسنوات 2005.2006.2007.

لقد تمت عملية تصفية مؤسسة " الازدهار " خلال الفترة الممتدة من 2005/01/01 حتى 2009/03/31.

الفرع الاول : المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2005 :

خلال سنة 2005 قام المصفي بأجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2005/01/01 .		
	230013015.27	ح/الترحيل من جديد		11
	6287850.00	ح/أراضي		211
	2812378.26	ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		212
	18597558.79	ح/البناءات		213
	24469.00	ح/المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية		215
	862943.40	ح/التبنيات 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
	231505.00	ح/اعتماد ضريبي		4422
	325361.46	ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التبنيات		462
	637654.58	ح/الحسابات الانتقالية الانتقالية		471
4000000.00	75036.00	ح/بنوك الحسابات الجارية		5122
5693367.00	60462.75	ح/بنوك الحسابات الجارية		5123
13941297.88	14.92	ح/الصندوق		53
1843967.03				
12065184.97		ح/رأس مال الشركة	101	
24469.00		ح/فارق إعادة التقييم	105	
829598.07		ح/إعانات أخرى للاستثمار	132	
11894879.92		ح/اهلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي	2812	
7591612.15		ح/اهلاك البناءات	2813	
6287850.00		ح/اهلاك المنشآت التقنية، لمعدات والأدوات الصناعية	2815	
1043816.72		ح/اهلاك التبنيات العينية الأخرى	2818	
899539.80		ح/موردي المخزونات	4011	
4905876.30		ح/موردي الخدمات	4012	
11214386.67		ح/موردي التبنيات	404	
33161677.70		ح/المستخدمون- الأجر المستحق	4211	
10931492.52		ح/المستخدمون- أجر العمال المسرحين	4212	
187939.00		ح/المستخدمون/اقتطاعات الخدمات الاجتماعية	4213	
28377155.00		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311	
8222950.24		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء	4312	
1514705.04		ح/الصندوق الوطني للعطل المدفوعة البطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري	4313	
470.50		ح/الدولة - الضرائب على أرباح الشركات	444	
2305918.00		ح/الرسم القيمة المضافة للدفع	4451	
91243603.34		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
51300.00		ح/الدفع الجزافي	4472	
521824.00		ح/حقوق الطابع	4473	

6721911.52		ح/الرسم على النشاط المهني	4474	
		ح/الشركاء العمليات على رأس المال	456	
		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	472	
5000.00		ح/ المساهمات البنكية الجارية	519	
		افتتاح التصفية لسنة 2005		
325361.46		2005/01/01		
19395.73	5000.00	ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		تقديم المصفي تسبيق فتح الحساب الخاص بالتصفية		
765119.01		2005/04/30		
	344757.19	ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع تبيئات	462	
		ح/نتيجة التصفية	123	
426292.67		تلقي حقوق خاصة ببيع تبييت لسنوات سابقة		
		2005/04/30		
	765119.01	ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
3287973.21		ح/نتيجة التصفية	123	
		تلقي مساعدة مالية من شركة تسيير مساهمات الدولة		
		2005/06/30		
	42629267	ح/نتيجة التصفية		123
90100098.42		ح/موردي الخدمات	4012	
		التسجيل المحاسبي لنفقات المحضر القضائي		
		2005/06/30		
	3287973.21	ح/موردي المخزونات		4011
83000.00		ح/نتيجة التصفية	123	
		تنازل احد موردي المخزونات عن ديونه		
		2005/06/30		
	90100098.42	ح/الشركاء العمليات على رأس المال		456
		ح/نتيجة التصفية	123	
83000.00		تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة عن حقوق لها في الشركة		
		2005/06/30		
	83000.00	ح/تحويلات الأموال		581
		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
5122992.77		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق		
		2005/06/30		
	83000.00	ح/الصندوق		53
		ح/تحويلات الأموال		

4586040.07		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق	581	
		2005/12/31		
	5113031.98	ح/موردي المخزونان	4011	
	9960.79	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
15913244.29		تسديد الديون اتجاه موردي المخزونان		
		2005/12/31		
	4586040.07	ح/موردي الخدمات	4012	
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد الديون اتجاه موردي الخدمات		
		2005/12/31		
1962993.92	10931492.50	ح/الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري	4313	
179573.10	4981751.77	ح/نتيجة التصفية	123	
172351.60		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد الديون اتجاه لصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والإشغال العمومية والري		
		2005/12/31		
499784.64	2314918.62	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2005)		
		2005/12/31		
4228490.49	499784.64	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312	
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2005)		
		2005/12/31		
93600.00	2967263.76	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
	269219.42	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
	243205.20	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
	748802.11	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312	
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد الأجور (سنة 2005)		
		ح/نتيجة التصفية	123	
93646.80	80000.00	ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	4421	
	13600.00	ح/موردي الخدمات	4012	

		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات		
		2005/12/31		
78002.16	93600.00	ح/موردي الخدمات	4012	
	46.80	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الحساب الجاري للمصفي		
		تسديد حقوق محافظ الحسابات	5121	
673614.18		2005/12/31		
		ح/نتيجة التصفية	123	
	77928.31	ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	4421	
	73.85	ح/الصندوق	53	
933094.00		تسديد مصاريف التصفية		
		2005/12/31		
		ح/نتيجة التصفية	123	
	679641.18	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
80000.00		تسديد غرامات للعمال		
		2005/12/31		
		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
	33554.20	ح/المستخدمون-أجور العمال المسرحين	4212	
	899539.80	ح/الحساب الجاري للمصفي	5151	
161401.87		تسديد أجور سابقة للمصفي		
1088728.98		2005/12/31		
16227.28		ح/نتيجة التصفية	123	
	80000.00	ح/موردي الخدمات	4012	
		التسجيل المحاسبي لخدمات محافظ الحسابات		
		2005/12/31		
9488394.49	1266358.13	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/اهتلاك أعمال ترتيب وتهية الأراضي	2812	
		ح/اهتلاك البناءات	2813	
		ح/اهتلاك التثبيتات العينة الأخرى	2818	
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم		
		2007/12/31		
5000.00		ح/فارق إعادة التقييم	105	
	948894.49	ح/نتيجة التصفية	123	
30530381.80		تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم الى ربح لنتيجة التصفية		
		2005/12/31		
	5000.00	ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		ح/الصندوق	53	
		استعادة المصفي لأمواله		

515	519	2005/12/31 ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية ح/المساهمات البنكية الجارية تحويل رصيد الخزينة العمومية الى ح/519	30530381,80	
-----	-----	---	-------------	--

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية المؤسسة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2005/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2006/01/01 وكانت كما يلي:

الجدول رقم (08): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2006.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاكات	2005	2004
11	الترحيل من جديد		230013015,3		230013015,3	230013015,3
211	الأراضي		6287850		6287850	6287850
212	عمليات ترتيب وتهينة الأراضي		2812378,26	2005368,9	807009,36	968411,23
213	البناءات		18597558,79	13153913,95	5443644,84	6532373,82
215	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		24469	24469		
218	التثبيتات العينية الأخرى		862943,4	845825,35	17118,05	33345,33
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788325,06		788325,06	788325,06
411	الزبائن		4750057,45		4750057,45	4750057,45
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى		10160,43		23834,28	10160,43
4422	اعتماد ضريبي		231505		231505	231505
462	الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبتات					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		12,76		12,76	14,92
	المجموع		265476792,4	16029577,2	249140660,8	250713573,3

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم (09) : خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2006.

رقم الحساب	الخصوم	2006	2005
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
105	فارق إعادة التقييم	4744472,51	5 693 367,00
132	إعانات أخرى للاستثمار	13941297,88	13 941 297,88
4011	موردي المخزونات	3493874,73	11 894 879,92
4012	موردي الخدمات	3511864,75	7 591 612,15
404	موردي التثبيتات	6287850	6 287 850,00
4211	المستخدمون - الأجور المستحقة	5992,68	1 043 816,72
4212	المستخدمون - أجور العمال المسرحين		899 539,80

4 905 876,30	4905876,3	المستخدمون-اقتطاعات الخدمات الاجتماعية	4213
11 214 386,67	11124740,35	المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311
33 161 677,70	32912660,23	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجواء	4312
10 931 492,52		الصندوق الوطني للعطل المدفوعة البطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية	4313
2 305 918,00	2305918	الدولة-الضرائب على أرباح الشركات	444
28 377 155,00	28377155	الرسم على القيمة المضافة للدفع	4451
8 222 950,24	8152096,64	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471
1 514 705,04	1514705,04	الدفع الجزافي	4472
470,50	470,5	حقوق الطابع	4473
187 939,00	187939	الرسم على النشاط المهني	4474
91 243 603,34	1143504,92	الشركاء العمليات على رأس المال	456
51 300,00	51300	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467
521 824,00	521824	الحسابات الانتقالية الانتظارية (النققات)	472
6 721 911,52	37252293,32	المساهمات البنكية الجارية	519
	84704824,95	نتيجة التصفية	123
250 713 573,30	249140660,8	المجموع	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2006 :

خلال سنة 2006 قام المصفي بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2006/01/01 —		
	2300130 يـ:	ح/الترحيل من حديد		11
	6287850.00	ح/أراضي		211
	2812378.26	ح/عمليات ترتيب وتهئية الأراضي		212
	18597558.79	ح/البناءات		213
	24469.00	ح/المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية		215
	862943.40	ح/التثبيتات العينية الأخرى		218
	788325.06	ح/الودائع والكفالات المدفوعة		275
	4750057.45	ح/الزبائن		411
	23834.28	ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى		4421
	231505.00	ح/اعتماد ضريبي		4422
	637654.58	ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)		462
	51335.40	ح/الحساب الجاري للمصفي		471
	75036.00	ح/بنوك الحسابات الجارية		5122
	60462.75	ح/بنوك الحسابات الجارية		5123
	12.76	ح/الصندوق		53
4000000.00				
4744472.51		ح/رأس مال الشركة	101	

84704824.95		ح/فارق إعادة التقييم	105	
13941297.88		ح/إعانات أخرى للاستثمار	132	
2005368.90		ح/إهلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي	2812	
13153913.95		ح/إهلاك البناءات	2813	
24469.00		ح/إهلاك المنشآت التقنية، لمعدات والأدوات الصناعية	2815	
845825.35		ح/إهلاك التثبيتات العينية الأخرى	2818	
3493874.73		ح/موردي المخزونات	4011	
3511864.75		ح/موردي الخدمات	4012	
6287850.00		ح/موردي التثبيتات	404	
5992.68		ح/المستخدمون - الأجور المستحقة	4211	
4905876.30		ح/المستخدمون - أجور العمال المسرحين	4212	
11124740.35		ح/المستخدمون/إقتطاعات الخدمات الاجتماعية	4213	
32912660.23		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	4311	
2305918.00		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312	
28377155.00		ح/الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية	4313	
8152096.64		والري	444	
1514705.04		ح/الدولة - الضرائب على أرباح الشركات	4451	
270.50		ح/الرسم القيمة المضافة للدفع	4471	
187939.00		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4472	
1143504.92		ح/الدفع الجزافي	4473	
51300.00		ح/حقوق الطابع	4474	
521824.00		ح/الرسم على النشاط المهني	456	
37252293.		ح/الشركاء العمليات على رأس المال	467	
32		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	472	
		ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	519	
		ح/ المساهمات البنكية الجارية		
		افتتاح التصفية لسنة 2006		
30530381.80				
30530381.80		2006/01/01		515
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	519	
		ح/المساهمات البنكية الجارية		
6287850.00		تحويل ح/519 الى ح/515		
6287850.00		2006/03/31		404
		ح/موردي التثبيتات	123	
		ح/نتيجة التصفية		
		إلغاء الديون الخاصة بموردي التثبيتات		
4905876.30		2006/03/31		4213
4905876.30		ح/المستخدمون-إقتطاعات الخدمات الاجتماعية	123	
		ح/نتيجة التصفية		
1874521.93		إلغاء الديون الخاصة بصندوق الخدمات الاجتماعية		
1874521.93		2006/03/31		123

		ح/نتيجة التصفية	411	
	2305918.00	ح/الزيائن		
	28377155.00	إلغاء الحقوق اتجاه الزيائن		444
	8152096.64	2008/04/30		4451
	1514705.04	ح/الدولة-الضرائب على أرباح الشركات		4471
	470.50	ح/الرسم القيمة المضافة للدفع		4472
	187939.00	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		4473
23834.28		ح/الدفع الجزافي		4474
231505.00		ح/حقوق الطابع		
40282944.90		ح/الرسم على النشاط المهني		
		ح/الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	4421	
		ح/اعتماد ضريبي	4422	
		ح/نتيجة التصفية	123	
	46800.00	إلغاء الديون والحقوق الضريبية		4012
	110.00	2006/04/30		123
		ح/موردي الخدمات		
46910.00		ح/نتيجة التصفية		
		ح/الصندوق	53	
	80373.37	تسديد مصاريف محافظ الحسابات مع مصاريف توصيلها له		
80373.37		2006/05/10		
		ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
		ح/نتيجة التصفية	123	
	46800.00	إعادة عامل من المؤسسة لأموال لم تكن مسجلة محاسيبا		
	46.80	2008/12/14		
46846.80		ح/موردي الخدمات		4012
		ح/نتيجة التصفية		123
	36000.00	ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
36000.00		تسديد مصاريف محافظ الحسابات		
		2006/12/14		
		ح/نتيجة التصفية		123
		ح/الصندوق	53	
	4641871.46	استفادة عامل من تعويض مالي		
		2006/12/31		515
189986.21		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	123	
4451885.25		ح/نتيجة التصفية	4011	
		ح/موردي المخزونات		
		إلغاء عملية الدفع لموردي المخزونات ولعامل لسنة 2005		
	13600.00	2006/12/31		123
13600.00		ح/نتيجة التصفية	4012	

93600.00	93600.00	ح/موردي الخدمات التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2005	4012	123
		2006/12/31		
161401.87 1088728.98	1250130.85	ح/نتيجة التصفية	2812 2813	123
		ح/موردي الخدمات التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات 2006		
		2006/12/31		
		ح/اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي ح/اهتلاك البناءات		
948894.49	948894.49	التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم للتبنيات المتنازل عنها	123	105
		2006/12/31		
		ح/فارق إعادة التقييم		
		ح/نتيجة التصفية		
3795578.02	3795578.02	تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم الى ربح لنتيجة التصفية	123	105
		2006/12/31		
		ح/فارق إعادة التقييم		
		ح/نتيجة التصفية		
6287850.00	6287850.00	ح/اهتلاك عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	211	123
		2006/12/31		
		ح/الأراضي		
		التنازل عن الأراضي لمديرية أملاك الدولة		
2812378.26	2166770.77 645607.49	2006/12/31	212	2812 123
		ح/اهتلاك عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		
		ح/نتيجة التصفية		
		ح/عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		
18597558.79	14242642.93 4354915.86	التنازل عن عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي لمديرية أملاك الدولة	213	2813 123
		2006/12/31		
		ح/اهتلاك البناءات		
		ح/نتيجة التصفية		
		ح/البناءات		

3317.26	3317.26	التنازل للبناءات لمديرية أملاك الدولة			
		2006/12/31			123
		ح/نتيجة التصفية	2818		
3325.63	3325.63	ح/اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى			
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك للتثبيتات غير المباعة			
		2006/12/31			123
171000.00	171000.00	ح/نتيجة التصفية	2818		
		ح/اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى			
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك للتثبيتات المباعة			
171000.00	171000.00	2006/12/31			581
		ح/تحويلات الأموال	5121		
		ح/الحساب الجاري للمصفي			
171000.00	171000.00	تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق			
		2006/12/31			53
		ح/الصندوق	581		
24468.00	24468.00	ح/تحويلات الأموال			
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق			
		2006/12/31			2815
800439.27	790281.78	ح/اهتلاك المنشآت التقنية			2818
		ح/اهتلاك المنشآت العينية الأخرى			5121
		ح/الحساب الجاري للمصفي	215		
244842.51	255000.00	ح/المنشآت التقنية	218		
		ح/التثبيتات العينية الأخرى	123		
		ح/نتيجة التصفية			
27834.00	27834.00	بيع التثبيتات			
		2006/12/31			123
		ح/نتيجة التصفية	5121		
27834.00	27834.00	ح/الحساب الجاري للمصفي			

تسديد مصاريف البيع				
		2006/12/31		
227400.00				
27600.00				
255000.00				
		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات	462	
		ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/نتيجة التصفية	123	
		تحويل التثبيتات التي تم بيعها الى نتيجة التصفية		
		2006/12/31		
88579.20				
88579.20				
		ح/نتيجة التصفية	5121	
		ح/الحساب الجاري للمصفي		
		تسديد مصاريف التأمين		
		2006/12/31		
2016129.54				
179213.08				
149376.00				
		ح/نتيجة التصفية	4211	
		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4311	
		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4471	
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2006)		
		2006/12/31		
498784.64				
498784.64				
		ح/النتيجة التصفية	4312	
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2008)		
		2006/12/31		
2016129.54				
179231.08				
149376.00				
498784.64				
2843521.26				
		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312	
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد للأجور (سنة 2008)		
		2006/12/31		
87521.00				
87521.00				
		ح/نتيجة التصفية	53	
		ح/الصندوق		

28732013.60	28732013.60	تسديد مصاريف التصفية 2006/12/31 ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية ح/المساهمات البنكية الجارية تحويل رصيد الخزينة العمومية الى ح/519	519	515
-------------	-------------	---	-----	-----

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية المؤسسة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2006/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2007/01/01 وكانت كما يلي :

الجدول رقم (10) : أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2007.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهتلاكات	2006	2005
11	التحويل من جديد		230013015,3		230013015,3	230013015,3
211	الأراضي					6287850
212	عمليات ترتيب وتهينة الأراضي					807009,36
213	البناءات					5443644,84
215	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات		1,00	1,00		
218	التبنيات العينية الأخرى		62 504,13	62 186,46	317,67	17118,05
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06		788 325,06	788325,06
411	الزبائن		2 875 535,52		2 875 535,52	4750057,45
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى					23834,28
4422	اعتماد ضريبي					231505
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)		637 654,58		637 654,58	637654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		6 248,77		6 248,77	5135,4
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00		75 036,00	75036
5123	الحسابات البنكية الجارية		60 462,75		60 462,75	60462,75
53	الصندوق		581,76		581,76	12,76
	المجموع		234 519 364,84	62 187,46	234 457 177,38	249140660,8

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم (11) : خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2007.

رقم الحساب	الخصوم	2006	2005
101	رأسمال الشركة	4000000	4 000 000,00
105	فارق إعادة التقييم		4744472,51
132	إعانات أخرى للاستثمار	13941297,88	13941297,88
4011	موردي المخزونات	6724799,88	3493874,73
4012	موردي الخدمات	4746424,75	3511864,75
404	موردي التثبيتات		6287850
4211	المستخدمون- الأجور المستحقة	5992,68	5992,68
4213	المستخدمون- اقتطاعات الخدمات الاجتماعية		4905876,3
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11124740,35	11124740,35

32912660,23	32912660,23	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	4312
2305918		الدولة-الضرائب على أرباح الشركات	444
28377155		الرسم على القيمة المضافة للدفع	4451
8152096,64		ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471
1514705,04		الدفع الجزافي	4472
470,5		حقوق الطابع	4473
187939		الرسم على النشاط المهني	4474
1143504,92	1143504,92	الشركاء العمليات على رأس المال	456
51300	51300	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467
521824	521824	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الفقات)	472
37252293,32	35453925,12	المساهمات البنكية الجارية	519
84704824,95	123830707,5	نتيجة التصفية	123
249140660,8	234457177,4	المجموع	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الفرع الثالث : المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2007 : خلال سنة 2007 قام المصفي

بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي :

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدین	دائن		مدین	دائن
		2007/01/01 .		
11		ح/الترحيل من حديد	230013015.27	
215		ح/المنشآت التقنية المعدات والأدوات الصناعية	1.00	
218		ح/التبتيات العينية الأخرى	62504.13	
275		ح/الودائع والكفالات المدفوعة	788325.06	
411		ح/الزبائن	2875535.52	
471		ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية	637654.58	
5121		ح/الحساب الجاري للمصفي	6248.77	
5122		ح/بنوك الحسابات الجارية	75036.00	
5123		ح/بنوك الحسابات الجارية	60462.75	4000000.00
53		ح/الصندوق	581.76	123830707.47
				13941297.88
				1.00
		ح/رأس مال الشركة		62186.46
		ح/نتيجة التصفية		6724799.98
		ح/إعانات أخرى للاستثمار		4746424.75
		ح/اهتلاك المنشآت التقنية، لمعدات والأدوات الصناعية		5992.68
		ح/اهتلاك التبيتيات العينية الأخرى		11124740.35
		ح/موردي المخزونات		32912660.23
		ح/موردي الخدمات		1143504.92
		ح/المستخدمون- الأجر المستحقة		51300.00
		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي		521824.00
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		35453925.12
		ح/الشركاء العمليات على رأس المال		

		ح/الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	467	
		ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (النققات)	472	
		ح/ المساهمات البنكية الجارية	519	
28732013.60		افتتاح التصفية لسنة 2007		
	28732013.60	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		515
		ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		تحويل ح/519 الى ح/515		
		2007/04/30		
	1.00			
	62186.46	ح/اهلاك المنشآت التقنية		2815
1.00	3500.00	ح/اهلاك المنشآت العينية الأخرى		2818
62504.13		ح/الحساب الجاري للمصفي		5121
3500.00				
		ح/المنشآت التقنية ، المعدات والأدوات الصناعية	215	
		ح/التثبيات العينية الأخرى	218	
		ح/نتيجة التصفية	123	
		بيع التثبيات		
58.50				
	58.50	2007/04/30		
		ح/نتيجة التصفية		123
		ح/الحساب الجاري للمصفي	462	
		تسديد مصاريف البيع		
3500.00				
	3500.00	2007/04/30		
		ح/الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيات		462
		ح/نتيجة التصفية	123	
5000.00		تحويل التثبيات التي تم بيعها الى نتيجة التصفية		
	5000.00			
		2007/05/31		
		ح/تحويلات الأموال		581
		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق		
5000.00		2007/05/31		
	5000.00			
		ح/الصندوق		53
		ح/تحويلات الأموال	581	

		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق		
357531.59				
51310.37	6721911.52	2007/12/31		
883409.10				
5429660.46		ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5124	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5125	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5126	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5127	
		تسوية الحسابات البنكية الجارية		
	357531.59	2007/12/31		
1292251.06	51310.37	ح/الحساب البنكي الجاري	5124	
	883409.10	ح/الحساب البنكي الجاري	5125	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5126	
		ح/نتيجة التصفية	123	
637654.58		إلغاء الديون من طرف البنك		
		2007/12/31		
	637654.58	ح/الحساب البنكي الجاري	5127	
		ح/نتيجة التصفية	471	
788325.06		ترصيد ح/471 ومعرفة طبيعة المدخول		
	788325.06	2007/12/31		
		ح/الحساب البنكي الجاري	5127	
		ح/الودائع والكفالات المدفوعة	275	
3472649.51				
	3472649.51	استعادة أموال للشركة		
		2007/12/31		
		ح/الحساب البنكي الجاري	5127	
		ح/نتيجة التصفية	123	
5360388.84		تحويل المداخل الغير مبررة الى ربح التصفية		
	5360388.84	2007/12/31		
		ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5127	
5891420.15		تحويل المصاريف الغير مبررة الى خسارة التصفية		
	5891420.15	2007/12/31		
		ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5127	
		تحويل ح/5127 الى ح/519		
2875535.52		2007/12/31		

	2875535.52	ح/نتيجة التصفية	123
		ح/الزبائن	411
5581.76		إلغاء الحقوق لدى الزبائن	
	5581.76	2007/12/31	
		ح/نتيجة التصفية	123
		ح/الصندوق	53
		تسديد مصاريف التصفية	
1709723.80		2007/12/31	
151323.32	2000067.12	ح/نتيجة التصفية	123
139020.00		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211
		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2007)	
420504.28		2007/12/31	
	420504.28	ح/نتيجة التصفية	123
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2007)	
		2007/12/31	
	139020.00	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211
	151323.32	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311
2420571.40	1709723.80	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471
	420504.28	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515
93600.00		تسديد الأجور (سنة 2007)	
	93600.00	2007/12/31	
		ح/نتيجة التصفية	123
		ح/موردي الخدمات	4012
		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات	
		2007/12/31	
	5009933.87	ح/موردي المخزونات	4011
8070532.44	2016164.60	ح/موردي الخدمات	4012
	1044433.97	ح/نتيجة التصفية	123
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515

تسديد الديون اتجاه موردي الخدمات والمخزونات				
2463257.67	2463257.67	2007/12/31	ح/موردي الخدمات ح/نتيجة التصفية	4012
			123	
75036.00		إلغاء الديون اتجاه موردي الخدمات		
60462.75	135498.75	2007/12/31	ح/نتيجة التصفية	123
		ح/الحساب البنكي الجاري	5122	
		ح/الحساب البنكي الجاري	5123	
521824.00	521824.00	إلغاء الحسابات البنكية الجارية		
		2007/12/31	ح/الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	472
1888268.59	1888268.59	ح/نتيجة التصفية	123	
		إلغاء الديون الغير مبررة		
		2007/12/31	ح/موردي المخزونات	401
		ح/نتيجة التصفية	123	
1143504.92	1143504.92	إلغاء الديون اتجاه موردي المخزونات		
		2007/12/31	ح/شركة تسيير مساهمات الدولة	456
		ح/نتيجة التصفية	123	
		تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة عن حقوقها في الشركة		
5992.68	5992.68	2007/12/31	ح/المستخدمون-الأحور المستحقة	421
		ح/نتيجة التصفية	123	
51300.00	51300.00	إلغاء الديون اتجاه العمال		
		2007/12/31	ح/الحسابات الدائنة أو المدينة الأخرى	467
		ح/نتيجة التصفية	123	
		إلغاء المصاريف المتنوعة		
39223117.44	39223117.44	2007/12/31	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515
		ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		تحويل رصيد الخزينة العمومية الى ح/519		

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتفوية المؤسسة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2007/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2008/01/01 وكانت كمايلي :

الجدول رقم (12): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2008.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاكات	2007	2006
11	الترحيل من جديد		230013015,3		230013015,3	230013015,3
215	المنشآت التقنية،المعدات والأدوات		1,00			
218	الثبتيات العينية الأخرى		62 504,13			317,67
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06			788 325,06
411	الزبائن		2 875 535,52			2 875 535,52
471	الحسابات الانتقالية الانتظرية(الإيرادات)		637 654,58			637 654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		6 248,77		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		581,76			581,76
	المجموع		234 519 364,84		230017705,5	234 457 177,38

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الجدول رقم (13): خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية سنة 2008.

رقم الحساب	الخصوم	2007	2006
101	رأسمال الشركة	4000000	4000000
132	إعانات أخرى للاستثمار	13941297,88	13941297,88
4011	موردي المخزونات		6724799,88
4012	موردي الخدمات	187200	4746424,75
4211	المستخدمون- الأجور المستحقة		5992,68
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11124740,35	11124740,35
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	32912660,23	32912660,23
456	الشركاء العمليات على رأس المال		1143504,92
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة		51300
472	الحسابات الانتقالية الانتظرية (النفقات)		521824
519	المساهمات البنكية الجارية	45114537,59	35453925,12
123	نتيجة التصفية	122737269,5	123830707,5
	المجموع	230017705,5	234457177,4

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

المطلب الثالث : المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " لسنوات 2008.2009.

الفرع الاول : المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2008 :

خلال سنة 2008 قام وهي: في بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي :

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
		2008/01/01		
	230013015.27	ح/ترحيل من جديد		11
	4690.27	ح/الحساب الجاري للمصفي	101	5121
4000000.00			123	
122737269.49		ح/رأس مال الشركة	132	
13941297.88		ح/نتيجة التصفية	401	
187200.00		ح/إعانات أخرى للاستثمار	4311	
11124740.35		ح/موردي الخدمات	4312	
32912660.23		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي	519	
45114537.59		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		
		ح/المساهمات البنكية الجارية		
		افتتاح التصفية لسنة 2008		
		2008/01/01		
39223117.44	39223117.44	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		515
		ح/المساهمات البنكية الجارية	519	
		تحويل ح/ 519 الى ح/ 515		
		2008/01/01		
4000.00	4000.00	ح/تحويلات الأموال		581
		ح/الحساب الجاري للمصفي	5121	
		التحويل من البنك الى الصندوق		
4000.00		2008/01/01		
	4000.00	ح/الصندوق		53
		ح/تحويلات الأموال	581	
		التحويل من البنك الى الصندوق		
		2008/04/30		
	32912660.23	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي		4311
	11124740.35	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		4312
45436381.58	1398981.00	ح/نتيجة التصفية		123
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد ديون الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء والمشاركات في الضمان الاجتماعي		
		2010/04/30		
4543681.58	45436381.58	ح/نتيجة التصفية		515

		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تحويل التسديد من طرف الخزينة الى ربح للتصفية	123	
		2008/04/30		
758000.00	758000.00	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		مورد غير مقيد محاسبيا		
		2008/04/30		
758000.00	758000.00	ح/نتيجة التصفية	515	
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	123	
		تحويل التسديد من طرف الخزينة الى ربح للتصفية		
		2008/12/31		
4000.00	4000.00	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/الصندوق	53	
		تسديد مصاريف التصفية		
93600.00		2008/12/31		
	93600.00	ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/موردي الخدمات	4012	
		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات		
		2008/12/31		
1233595.80		ح/نتيجة التصفية	123	
119752.20	1512670.00			
168322.00		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2008)		
		2008/12/31		
332645.00		ح/نتيجة التصفية	123	
	332645.00	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312	
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2008)		
		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
	1233595.80	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4471	
	119752.20	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		

1854315.00	168322.00 332645.00	ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312
1854315.00	1854315.00	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تسديد الأجور (يلي: 008) 2008/12/31	515
690.27	690.27	ح/نتيجة التصفية ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية تحويل التسديد من طرف الخزينة الى ربح للتصفية 2008/12/31	123
59055835.47	13941297.88 39223117.44 5891420.15	ح/إعانات أخرى للاستثمار ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية ح/المساهمات البنكية الجارية ح/ترحيل من جديد	5121 132 515 519

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية المؤسسة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2008/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2009/01/01 وكانت كما يلي :

الجدول رقم (14) : أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2009.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهتلاكات	2008	2007
11	الترحيل من جديد		17057179,8		170957179,8	230013015,3
5121	الحساب الجاري للمصفي					4690,27
	المجموع		17057179,8		17057179,8	230017705,5

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الجدول رقم (15) : خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2009.

رقم الحساب	الخصوم	2008	2007
101	رأسمال الشركة	4000000	4000000
132	إعانات أخرى للاستثمار		13941297,88
4012	موردي الخدمات	280800	187200
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي		11124740,35
4312	الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		32912660,23
519	المساهمات البنكية الجارية		45114537,59
123	نتيجة التصفية	166676379,8	122737269,5
	المجموع	170957179,8	230017705,5

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الفرع الثاني : المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2009 :

خلال سنة 2009 قام المصفي بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي:

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	170957179.80	2009/01/01		
4000000.00		ح/ترحيل من جديد		11
166676379.80		ح/أسمال الشركة	101	
280800.00		ح/نتيجة التصفية	123	
		ح/موردي الخدمات	4012	
		افتتاح التصفية لسنة 2009		
	323400.00	2009/03/31		123
261799.80		ح/نتيجة التصفية		
25801.20		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة	4211	
35799.00		ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	4311	
		ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	4471	
	71670.00	التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2009)		
71670.00		ح/نتيجة التصفية		123
		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء	4312	
	261799.80	التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2009)		
	25801.20	ح/المستخدمون-الأجور المستحقة		4211
	35799.00	ح/المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		4311
	71670.00	ح/ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		4471
395070.00		ح/الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء		4312
		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	515	
		تسديد للأجور (سنة 2009)		
	395070.00	2009/03/31		
395070.00		ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		515
		ح/نتيجة التصفية	123	
		تحويل التسديد من طرف الخزينة الى ربح للتصفية		
	280800.00	2009/03/31		
280800.00		ح/موردي التثبيتات		4012
			515	

280800.00	280800.00	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	123	515
		تسديد حقوق محافظ الحسابات المتبقية 2009/03/31		
170957179.80	4000000.00 166957179.80	ح/الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	11	101 123
		ح/نتيجة التصفية		
		تحويل التسديد من طرف الخزينة الى ربح للتصفية 2009/03/31		
		ح/رأسمال الشركة ح/نتيجة التصفية		
		ح/ترحيل من حديد ترصيد حسابات الميزانية وغلق التصفية		

وتكون ميزانية الإغلاق بتاريخ 2009/03/31 كما يلي :

الجدول رقم (16) : أصول ميزانية غلق التصفية 2009/03/31.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الإهلاكات	31/03/2009	2009
11	الترحيل من جديد		170957179,8		170957179,8	170957179,8
	المجموع		170957179,8		170957179,8	170957179,8

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

الجدول رقم (17) : خصوم ميزانية غلق التصفية 2009/03/31.

رقم الحساب	الخصوم	2009/03/31	2009
101	رأسمال الشركة	4000000	4000000
4012	موردي الخدمات		280800
123	نتيجة التصفية	166957179,8	166676379,8
	المجموع	170957179,8	170957179,8

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

المبحث الثالث : تحليل عملية المعالجة المحاسبية لتصفية مؤسسة " الازدهار " .

المطلب الاول : تحليل عمليات تصفية مؤسسة "الازدهار" خلال سنة 2005 :

1- فتح حساب جاري للمصفي : كما تطرقنا سابقا فانه يتم غلق الحسابات الجارية البنكية للشركة محل

التصفية وفتح حساب جاري للمصفي لتسهيل قيامه بأعماله ولأجل هذا الغرض فقد قام المصفي بمنح

5000.00 دج من ماله الخاص لفتح هذا الحساب على أن يستردها فيما بعد وعليه يكون التسجيل المحاسبي للعملية بجعل ح/ 5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا بمبلغ 5000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/ 467 الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة بنفس المبلغ وفي تاريخ 2005/12/31 قام المصفي بسحب أمواله التي اقترضها للشركة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/ 467 الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة مدينا بمبلغ 5000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/ 53 الصندوق بنفس المبلغ.

2- التسجيل المحاسبي للحقوق الخاصة ببيع تثبيت لسنوات سابقة : في هذه الحالة تم منح احد 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. وتحملت الشركة مبلغ 234.00 دج وهو يتعلق بالمصاريف البنكية نتيجة لتحويل مبلغ التثبيت ومبلغ 344757.19 دج هو سعر البيع ومبلغ 325361.46 دج هو صافي القيمة المحاسبية للتثبيت. أما مبلغ 19629.73 دج فهو المبلغ الإضافي الذي يمثل الربح عن عملية التنازل وتم تسجيل الفرق بين سعر المصاريف البنكية والربح عن عملية التنازل أي ($19629.73 - 234.00 = 19375.73$ دج) والذي يتم تسجيله في الطرف الدائن ل ح/ 123 نتيجة التصفية.

3- تلقي مساعدات من مؤسسة تسيير مساهمات الدولة : لمزاولة أعمالها تتلقى المؤسسة محل الدراسة باستمرار مساعدات مالية من مؤسسة تسيير مساهمات الدولة وعليه فقد تلقت الشركة المحلة مبلغ 765236.01 دج وعند قيام مؤسسة تسيير مساهمات الدولة وبتحويل المساعدة المالية تتحمل المؤسسة المحلة والبناءات مبلغ 117.00 دج وذلك كمصاريف 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 ($765236.01 - 117.00 = 765119.01$ دج).

- 4- مصاريف المحضر القضائي : قام المصفي خلال مدة التصفية بالتسجيل المحاسبي لنفقات المحضر القضائي وذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 426292.67 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات بنفس المبلغ.
- 5- تنازل احد موردي المخزونان عن حقوقه اتجاه المؤسسة : لقد أدى إفلاس احد موردي المخزونان ينتمي للقطاع العمومي الى تنازله عن حقوقه وتم التسجيل المحاسبي لهذا التنازل بجعل ح/4011 موردي المخزونان مدينا بمبلغ 3287973.21 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
- 6- تنازل مؤسسة تسيير مساهمات 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 بمبلغ 90100098.42 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
- 7- التحويل من الحساب الجاري للمصفي الى 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 بمبلغ 83000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ ثم ترصيد ح/581 تحويلات الأموال ويتم ذلك بجعل هذا الحساب دائنا بمبلغ التحويل المالي أي 83000.00 دج ويقابله في الطرف المدين ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.
- 8- تسديد الديون موردي المخزونات: ويكون التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/4011 موردي المخزونات مدينا بمبلغ 5113031.98 دج و ح/123 نتيجة التصفية بمبلغ الفرق بين الغرامة بمبلغ 10000.00 دج تلقتها المؤسسة نتيجة التأخر في دفع ديونها اتجاه احد الموردين ومبلغ 39.21 دج وتمثل تنازل احد موردي المخزونان عن جزء من ديونه أي (10000.00 - 39.21=9960.79 دج) ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 5123031.98 دج.

9- تسديد الديون موردي الخدمات: ويتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4012 موردي الخدمات مدينا بمبلغ 4586040.07 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بنفس المبلغ.

10- تسديد الديون اتجاه الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري: ويكون التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/4313 الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري مدينا بمبلغ 10931492.52 دج وح/123 نتيجة التصفية مدينا بقيمة غرامة التأخر عن الدفع بمبلغ 4981751.77 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 15913244.29 دج.

11- الأجور الخاصة بسنة 2004 و 2005 :

الجدول رقم (18): الأجور الخاصة بسنة 2004 و 2005.

	المستخدمون- الأجور المستحقة (دج)		اقتطاعات الضمان الاجتماعي (دج)		ضرائب على الدخل الإجمالي المحجوزة على الرواتب (دج)		الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء (دج)	
	2005	2004	2005	2004	2005	2004	2005	2004
المجموع	1962993.92	1004269.84	89646.32	179573.10	70853.60	172351.60	249017.47	499784.64
	2967263.76	269219.42	243205.20	748802.11				

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لقد كان التسجيل المحاسبي لأجور العمال يجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 23149118.62 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات ح/4211 المستخدمين- الأجور المستحقة بمبلغ 1962993.92 دج وح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 179573.10 دج وح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 172351.60 دج. كما تم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجور وذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية بمبلغ 499784.64 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن ح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجور بنفس المبلغ.

وكان تسديد الأجور التسجيل المحاسبي له بجعل الحسابات ح/4211 المستخدمين- الأجور المستحقة بمبلغ 2967263.76 دج وح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 269219.42 دج وح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 243205.2 دج وح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجور بمبلغ

748802.11 دج مدينة ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 4228490.49 دج.

12- **مصاريف محافظ الحسابات:** ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا لإثبات العبء بمبلغ 80000.00 دج وح/4421 الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى بمبلغ 13600.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات بمبلغ 93600.00 دج وبالنسبة لتسديد أتعاب محافظ الحسابات فيكون بجعل ح/4012 موردي الخدمات مدينا بمبلغ 93600.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بمبلغ 93600.00 دج مضاف إليه المصاريف البنكية الناتجة عن تحويل حقوق محافظ الحسابات وقدرت ب 46.80 دج أي (93600.00 + 46.80 = 93646.80 دج).

13- **مصاريف سير عملية التصفية:** ويمكن توضيحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (19): الأجور الخاصة بسنة 2005 و 2004.

المبالغ (دج)	طبيعة المصاريف
32450.00	بنزين
6650.00	أدوات مكتبية
1680.00	نسخ الأوراق طبق الأصل
27900.00	مصاريف التنقلات
1500.00	قسمة السيارات
1600.00	قطع غيار السيارات
2148.31	مصاريف تأمين السيارات
73.85	الرسم على القيمة المضافة لمصاريف تأمين السيارات
4000.00	مصاريف الإشهار
78002.16	المجموع

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

وقد تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 77928.31 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/4421 الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى بمبلغ 73.85 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بمبلغ 78002.16 دج.

14- **الغرامات والتعويضات الخاصة بالعمال:** بحيث تحملت المؤسسة محل التصفية تعويضات

بحكم قضائي للعمال بقيمة إجمالية 679614.18 دج وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123

نتيجة التصفية مدينا بمبلغ التعويضات ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية

والمؤسسات العمومية وبنفس المبلغ.

15- تسديد أجور سابقة للمصفي: بحيث تلقى المصفي منحة نظير فقدانه لمنصبه وقد تم التسجيل المحاسبي لهذا العبء في سنة 2004 وكان التسديد في سنة 2005 وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4212 المستخدمين-أجور العمال المسرحين مدينا بمبلغ 899539.80 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ. كما تلقى المصفي أجرة سابقة تقدر ب 33554.20 دج وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4212 المستخدمين- أجور العمال المسرحين مدينا بمبلغ 33554.20 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

16- التسجيل المحاسبي لخدمات محافظ الحسابات: وقد تم ذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 80000.00 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات وب نفس المبلغ.

17- التسجيل المحاسبي لإقساط الإهلاك السنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم:
الجدول رقم (20): مصاريف التصفية لسنة 2005.

رقم الحساب	التبتيات العينية (دج)	قيمة التثبيت (دج)	قسط الاهتلاك السنوي (دج)	الاهتلاك المتراكم نهاية 2005 (دج)	الاهتلاك المتراكم حتى نهاية 2004 (دج)	قسط اهتلاك فارق إعادة التقييم (دج)
211	الأراضي	6287850.00	-	-	-	-
212	تهيئات وتركيبات	2812378.26	38892.02	2005368.90	1843967.03	122509.85
2131	المباني الصناعية	6065511.14	85562.44	4290090.60	3935006.48	269521.68
2132	المباني الإدارية	10025638.10	141425.52	7091058.70	6504142.81	445490.37
2133	المنشآت الهيكلية الأساسية	2506409.55	35356.38	1772764.65	1626035.68	111372.59
2151	معدات الرفع	1.00	-	1.00	1.00	-
2152	معدات صناعة البلاط	435.00	-	435.00	435.00	-
2153	معدات أعمال النجارة	4732.00	-	4732.00	4732.00	-
2154	معدات ورشة الميكانيك	1800.00	-	1800.00	1800.00	-
2155	معدات ورشة البناء	1.00	-	1.00	1.00	-
2156	معدات الأمن	17500.00	-	17500.00	17500.00	-
2181	سيارة سياحية	561403.51	-	561403.51	561403.51	-
2182	أثاث المكتب	70601.26	2066.12	68167.24	66101.12	-
2183	معدات المكتب	27327.07	-	27327.07	27327.07	-
2184	معدات الإعلام الآلي	119611.56	11961.16	108357.12	96395.96	-
2185	أجهزة الاتصال	84000.00	2200.00	80570.41	78370.41	-
	المجموع	28585199.45	317463.64	16029577.20	14763219.07	948894.49

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

عند قيام المصفي بعمليات التصفية للمؤسسة تم التسجيل المحاسبي ل2006: الاهتلاك الخاصة بالتثبيات العينية المستعملة والقابلة للاهتلاك خلال مدة التصفية بحيث انه يتم التوقف عن حساب الاهتلاك بالنسبة للتثبيات التي لا تستغل خلال عمليات التصفية ومن الجدول نلاحظ أن التثبيات التي اهتلكت هي تثبيات مرتبطة بعملية التصفية، وعليه فقد بلغت الإهتلاكات الخاصة بالتثبيات العينية لسنة 2005 والمسجلة بتاريخ 2005/12/31 مبلغ 317463.64 دج . ويكون التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية. مدينا والحسابات الخاصة بالاهتلاك في الطرف الدائن.

كما تم التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك الخاصة بفارق إعادة التقييم والمتعلقة بالأراضي والمباني التي تم إعادة تقييمها وقد بلغت الإهتلاكات الخاصة بفارق إعادة التقييم لسنة 2005 والمسجلة بتاريخ 2005/12/31 مبلغ 948894.49 دج.

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 الى ح/519: بحيث أن المصفي خلال تصفيته للمؤسسة محل الدراسة قام باستعمال ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية الذي تم معاملته على أساس انه تسبيقات بنكية وعليه يقوم في نهاية السنة بتحويل رصيده الى ح/519 المساهمات البنكية الجارية.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2005 يظهر لنا ح/123 نتيجة التصفية دائنا بمبلغ 84704824.95 دج.

المطلب الثاني: تحليل عمليات تصفية مؤسسة " الازدهار " خلال سنة 2006 :

1- إلغاء الديون الخاصة بموردي التثبيات: على اعتبار أن هذا المورد من القطاع العمومي فقد تم إلغاء الديون المتعلقة به وتم التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/404 موردي التثبيات مدينا بمبلغ 6287850.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

- 2- إلغاء الديون الخاصة بصندوق الخدمات الاجتماعية: وتم التسجيل المحاسبي لها بجعل ح/4213 المستخدمين-اقتطاعات الخدمات الاجتماعية مدينا بمبلغ 4905876.30 ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
- 3- 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 بمبلغ 1874521.93 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/411 الزبائن بنفس المبلغ.
- 4- إلغاء الديون والحقوق الضريبية: كما تطرقنا سابقا فانه فيما يتعلق بالحقوق والديون اتجاه الإدارة الضريبية فيتم إلغاؤها تماما وقد بلغت الديون الضريبية 40538284.18 دج وبلغت الحقوق الضريبية 255339.28 والفرق بينها أي 40282944.9 دج يعتبر ربح للتصفية ويتم تسجيله في ح/123 نتيجة التصفية.
- 5- إعادة عامل لأموال لم تكن مسجلة محاسبيا: وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا بمبلغ 80373.37 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية.
- 6- إلغاء عملية دفع لعامل ولموردي 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 بمبلغ 4641871.46 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية التي تمثل تعويض بحكم قضائي بمبلغ 10000.00 دج والتي تعتبر في هذه السنة إيراد للتصفية بعد إن كانت خسارة وج/4011 موردي المخزونان بمبلغ الديون وهو 4451885.25 دج.
- 7- التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2005: بحيث قام المصفي بتسجيل الرسم على القيمة المضافة لمصاريف محافظ الحسابات على أنها عبء وكان التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 13600.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/4012 موردي الخدمات بنفس المبلغ.
- 8- تلقي ثمن بيع التثبيتات: بعد منح التثبيتات المراد بيعها الى محافظ البيع تلقت المؤسسة ثمن البيع وهو 255000.00 دج الذي يسجل في الجانب المدين ل ح/5121 الحساب الجاري

للمصفي والتي تحويلها الى ح/123 نتيجة التصفية كربح للتصفية ويتم التسجيل المحاسبي لخروج هذه التثبيات من الميزانية بجعل ح/2815 اهتلاك المنشات التقنية مدينا بمبلغ 24468.00 دج وح/2818 اهتلاك التثبيات العينية الأخرى مدينا بمبلغ 780281.78 دج وح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 10157.49 دج والتي تمثل القيمة الباقية للتثبيات ويقابله في الطرف الدائن ح/215 المنشات التقنية بقيمته الحقيقية أي 24468.00 دج وح/218 التثبيات العينية الأخرى بقيمته الحقيقية أي 800439.27 دج .
(255000.00-10157.49=244842.51 دج ويسجل في الطرف الدائن ل ح/123 نتيجة التصفية).

وقدرت المصاريف البنكية ب 234.00 دج وبعد تلقي ثمن بيع التثبيات يتحصل محافظ البيع على 10 بالمائة من ثمن البيع وهو 27600.00 دج ويتم تسجيلها بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 27834.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

9- التحويل من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق : تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 171000.00 دج 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 دائما بمبلغ التحويل المالي أي 171000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.

10- مصاريف التامين : قام المصفي بتسديد مصاريف التامين الخاصة بسيارة المؤسسة وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 88579.20 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

11- الأجور الخاصة بسنة 2006 :

الجدول رقم (21): أقساط الإهلاك السنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2005.

المستخدمون-الأجور المستحقة (دج)	اقتطاعات الضمان الاجتماعي (دج)	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب (دج)	الصندوق الوطني للتأمينات للعمال (الإجراء) (دج)
---------------------------------	--------------------------------	--	--

498784.64	149376.00	179213.08	2016129.54
-----------	-----------	-----------	------------

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي

لقد تم التسجيل المحاسبي لأجور العمال بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 2314118.62 دج. ويقابله في الطرف الدائن حسابات ح/4211 المستخدمين-الأجور المستحقة بمبلغ 2016129.54 دج وح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 179213.08 دج وح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 149376.00 دج بالإضافة الى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء وذلك بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 498784.64 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن ح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء بنفس المبلغ. أما تسديد الأجور فتم بجعل الحسابات ح/4211 المستخدمين-الأجور المستحقة بمبلغ 2016129.54 دج وح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 179213.08 دج وح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 149376.00 دج وح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء مدينا بمبلغ 498784.64 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 2843503.26 دج.

12- مصاريف سير عملية التصفية: وتتمثل في :

الجدول رقم (22): الأجور الخاصة بسنة 2006.

المبالغ	طبيعة المصاريف
25200.00	بنزين
6501.00	أدوات مكتبية
11150.00	مصاريف التنقلات
180.00	مصاريف البريد
2080.00	مصاريف شطب السجل التجاري
1020.00	قطع غيار السيارات
2400.00	مصاريف ترجمة الوثائق الرسمية
38990.00	المصدر: لإشهار
87521.00	المجموع

المصدر : وثائق مقدمة من المصفي

وقد تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل ح/123 نتيجة التصفية لدينا بمبلغ 87521.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.

13- التسجيل المحاسبي لأقساط الإهلاك السنوية واهتلاك فارق إعادة التقييم والتنازل وبيع التثبيات :

الجدول رقم (23): أقساط الإهلاك السنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2006.

رقم الحساب	التثبيات العينية (دج)	القيمة (دج)	قسط الاهتلاك السنوي	قسط الاهتلاك السنوي	قسط الاهتلاك السنوي	قسط اهتلاك فارق إعادة التقييم (دج)	الاهتلاك المتراكم للثبيات الباقية في نهاية 2006	القيمة المتراكمة للثبيات الباقية التي لم يتم بيعها والمتنازل عنها (دج)	القيمة الباقية للثبيات المباعة والمتنازل عنها (دج)
211	الأراضي	6287850.00	-	-	-	-	-	-	6287850.00
212	تهيئات وتركيبات	2812378.26	-	38892.02	-	122509.85	-	-	645607.49
2131	المباني الصناعية	6065511.14	-	85562.44	-	269521.68	-	-	1420336.42
2132	المباني الإدارية	10025638.10	-	141425.52	-	44590.37	-	-	2347633.51
2133	المنشآت الهيكلية الأساسية	2506409.55	-	35356.38	-	111372.59	-	-	586915.93
2154	معدات الرفع	1.00	-	-	-	-	1.00	-	-
2155	معدات صناعة البلاط	435.00	-	-	-	-	435.00	-	-
2156	معدات أعمال التجارة	4732.00	-	-	-	-	4732.00	-	-
2157	معدات ورشة الميكانيك	1800.00	-	-	-	-	1800.00	-	-
2158	معدات ورشة البناء	1.00	-	-	-	-	1.00	-	-
2159	معدات الأمن	17500.00	-	-	-	-	-	-	17500.00
2181	سيارة سياحية	561403.51	-	-	-	-	-	-	561403.51
2182	أثاث المكتب	70601.26	-	688.71	-	-	68167.24	-	1745.31
2183	معدات المكتب	27327.07	-	-	-	-	27327.07	-	-
2184	معدات الإعلام الآلي	62504.13	3317.26	-	-	-	62187.46	317.67	5715.92
2185	أجهزة الاتصال	المصدر:	-	-	-	-	-	-	2696.26
المجموع		28585199.45	3317.26	301236.36	3325.63	948894.49	62187.46	16029577.20	11298530.84

المصدر : وثائق مقدمة من المصفي

- أقساط الاهتلاك وأقسام اهتلاك فارق إعادة التقييم للتثبيتات المتنازل عنها: وتم التسجيل المحاسبي بجعل الحسابات التالية مدينة ح/2813 اهتلاك البناءات 1088728.98 دج وح/28الأراضي: أعمال ترتيب وتهئية الأراضي بقيمة 161401.87 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/ 123 نتيجة التصفية بقيمة 1250130.85 دج. وبعد ذلك يتم تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم الى ربح نتيجة للتصفية وذلك بجعل ح/105 فارق إعادة التقييم مدينا بمبلغ 948894.49 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية وبنفس 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 بقيمة 3795578.02 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/123 نتيجة التصفية وبنفس المبلغ.
- التنازل عن الأراضي : قامت مؤسسة " الازدهار " بالتنازل عن الأراضي وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/211 الأراضي دائنا بقيمة 6287850.00 دج ويقابله في الطرف المدين ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
- التنازل عن عمليات ترتيب وتهئية الأراضي: يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/2812 اهتلاك أعمال ترتيب وتهئية الأراضي مدينا بقيمة الاهتلاك المتراكم أي 2166770.77 دج وح/123 نتيجة التصفية بمبلغ 645607.49 دج والذي يمثل القيمة الباقية للتثبيت ويقابله في الطرف الدائن التثبيت المتنازل عنه بمبلغ 2812378.26 دج.
- التنازل عن عمليات ترتيب وتهئية الأراضي : يتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/2813 اهتلاك البناءات مدينا بقيمة الإهتلاك المتراكم أي 14242642.93 دج وح/123 نتيجة التصفية بمبلغ 4354915.86 دج والذي يمثل القيمة الباقية للتثبيت ويقابله في الطرف الدائن التثبيت المتنازل عنه بمبلغ 18597558.79 دج.
- اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى التي لم يتم بيعها : وتم التسجيل بجعل ح/2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى دائنا بمبلغ 3317.26 دج ويقابله في الطرف المدين ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

- اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى تم بيعها : وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى دائنا بمبلغ 3325.63 دج ويقابله في الطرف المدين ح/123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2006 يظهر لنا ح/123 نتيجة التصفية دائنا بمبلغ 39125882.52 دج.

المطلب الثالث: تحليل عمليات مؤسسة "الازدهار" خلال سنوات 2007.2008.2009.

الفرع الاول: تحليل عمليات تصفية مؤسسة "الازدهار" سنة 2007.

1. تلقي ثمن بيع التثبيتات: بعد منح التثبيتات المراد بيعها الى محافظ البيع تلقت المؤسسة ثمن البيع وهو 3500.00 دج الذي يسجل في الجانب المدين لـ ح/5121 الحساب الجاري للمصفي والتي تحويلها الى ح/123 نتيجة التصفية كربح للتصفية ويتم التسجيل المحاسبي لخروج هذه التثبيتات من الميزانية بجعل ح/2815 اهتلاك المنشآت التقنية مدينا بمبلغ 1.00 دج وح/2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى مدينا بمبلغ 61286.46 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/215 المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية بمبلغ 1.00 دج وح/218 التثبيتات العينية الأخرى بقيمته الحقيقية اي 62504.13 دج وح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 3182.33 دج ($3500.00 - 3182.33 = 317.67$ دج ويسجل في الطرف الدائن لـ ح/123 نتيجة التصفية) وقدرت المصاريف بنكية قدرت ب 58.50 دج ويتم تسجيلها بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 58.50 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.
 2. التحويل من الحساب الجاري للمصفي الى الصندوق: وتم التسجيل المحاسبي بجعل ح/581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 5000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.
- ويتم ترصيد ح/581 تحويلات الأموال وذلك بجعله دائنا بمبلغ التحويل المالي اي 5000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.

3. 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 دينا بمبلغ 6721911.52 دج ويقابله في ح/ 5124 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 883409.10 دج وح/ 5127 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 5429660.46 دج. فيما يتعلق بالحسابات البنكية 5124 و 5125 و 5126 فقد تم إلغاؤها من طرف البنك بما أن البنك ينتمي للقطاع العمومي (القرض الشعبي الجزائري) وذلك بجعل أرصدة هذه الحسابات البنكية الدائنة مدينة بمبالغها ويقابلها في الطرف الدائن ح/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ إجمالي 1292251.06 دج. ويبقى الحساب البنكي الجاري 5127 برصيد دائن بمبلغ 5429660.46 دج

وعليه كانت تسوية هذا الحساب بعد الاتصال بالبنك كما يلي:

✓ أن هناك مبلغ 637654.58 دج دخل الحساب البنكي وهو ما تبين انه المبلغ المتعلق بالحسابات الانتقالية الانتظارية.

✓ أن هناك مبلغ 788325.06 دج دخل الحساب البنكي وهو ما تبين انه يتعلق بالودائع والكفالات المدفوعة استعادة أموال من لدى احد موردي الخدمات بحيث أن المؤسسة قامت بمنح مبلغ 788325.06 ل احد موردي الخدمات نظير قيامه بتقديم خدمة للمؤسسة قام بطلبها كضمان لحقوقه وتم التسجيل المحاسبي للعملية بجعل ح/ 5127 الحساب الجاري البنكي مدينا بمبلغ 788325.06 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/ 275 الودائع والكفالات المدفوعة بنفس المبلغ.

أن هناك مداخيل للمؤسسة لم تسجل محاسبيا لديها وبمبلغ 1683455.22 دج ومبلغ 1789194.29 دج وبمجموع 3472649.51 دج ويحول المبلغ الى ح/ 123 نتيجة التصفية كريح لها.

وأبلغتهم أنها قد قامت بدفع مبالغ لصالحهم قدرت ب 1537729.12 دج و 3822659.72 دج وبمجموع 5360388.84 دج ويحول المبلغ الى ح/ 123 نتيجة التصفية كخسارة لها.

وعليه يصبح رصيد هذا الحساب البنكي دائنا بمبلغ 5891420.15 ويتم تحويله الى ح/519 المساهمات البنكية الجارية.

4. إلغاء الحقوق 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 مدينا بمبلغ 2875535.52 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/411 الزبائن بنفس المبلغ.
5. مصاريف سير عملية التصفية: خلال مدة التصفية يتحمل المصفي مجموعة من مصاريف التصفية والتي يمكن توضيحها في الجدول التالي:

الجدول رقم (25): مصاريف التصفية لسنة 2007.

المبالغ (دج)	طبيعة المصاريف
2786.00	أدوات مكتبية
90.00	مصاريف البريد
2705.76	نسخ الأوراق طبق الأصل
5581.76	المجموع

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

وقد تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 5581.76 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ.

6. الأجور الخاصة بسنة 2007.

الجدول رقم (26) : الأجور الخاصة بسنة 2007.

المستخدمون-الأجور المستحقة (دج)	اقتطاعات الضمان الاجتماعي (دج)	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة من الرواتب (دج)	الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجوراء (دج)
1709732.80	151323.32	139020.00	420504.28

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لقد تم التسجيل المحاسبي لأجور العمال بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 2000067.12 دج ويقابله في الطرف الدائن حسابات ح/4211 المستخدمين- الأجور المستحقة بمبلغ 1709723.80 دج ح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 151323.32 دج وح/4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 139020.00 دج بالإضافة الى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجوراء

وذلك بجعل د/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 420504.28 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن د/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بنفس المبلغ.

أما تسديد الأجور فكان التسجيل المحاسبي له بجعل الحسابات التالية في الطرف المدين د/ 4211 المستخدمون- الأجور المستحقة بمبلغ 139020.00 دج ود/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 151323.32 دج ود/ 4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 1709723.80 دج ود/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء ويقابله في الطرف الدائن د/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 2420571.40 دج.

7. تسديد الديون اتجاه موردي المخزونات والخدمات: بحيث تم فرض غرامة بمبلغ

1044722.39 دج تمثل التأخر عن الدفع كما تنازل احد موردي الخدمات عن جزء من ديونه بمبلغ 288042 دج وتم التسجيل المحاسبي بجعل د/ 4011 مدينا بمبلغ 5009933.87 دج ود/ 4012 موردي الخدمات

بمبلغ 20161464.60 دج ود/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ الفرق بين 1044722.39 دج و 288.42 دج اي 1044433.97 دج ويقابله في الطرف الدائن د/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 8070532.44 دج. كما تم إلغاء مجموعة من الديون اتجاه موردي الخدمات بمبلغ إجمالي قدر ب 2463257.67 دج وكذلك بالنسبة الى وكان التسجيل المحاسبي بجعل د/ 4012 موردي الخدمات مدينا بمبلغ 2463257.67 دج ويقابله في الطرف الدائن د/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

8. إلغاء الحسابين البنكيين: بحيث قام المصفي بالتأكد من صحة الأرصدة لدى البنك للحسابين رقم

5122 و 5123 فاعلمه البنك بانعدام الرصيد وبالتالي اكتشف بأنه قد وقع خطأ في محاسبة المؤسسة فقام بإلغاء الحسابين وكان التسجيل المحاسبي بجعل د/ 123 نتيجة التصفية مدينا ب 135498.75 دج ويقابله في الطرف الدائن د/ 5122 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 75036.00 دج ود/ 5123 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 60462.75 دج.

9. إلغاء الديون الغير مبررة: بعد دراسة لجنة التصفية للديون المتبقية تم إلغاء 472 الحسابات الانتقالية الانتظارية والذي يعتبر مصروف لم يعرف مصدره وتم التسجيل المحاسبي بجعله مدينا بمبلغ 521824.00 دج ويقابله في الطرف الدائن 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
10. إلغاء الديون اتجاه موردي المخزونات: وتم التسجيل المحاسبي بجعل 4011 موردي المخزونات مدينا بمبلغ 1888268.59 دج ويقابله في الطرف الدائن 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
11. تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة عن حقوقها: وتم التسجيل المحاسبي بجعل 456 الشركاء العمليات على رأس المال مدينا بمبلغ 1143504.92 دج ويقابله في الطرف الدائن 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
12. إلغاء الديون اتجاه المستخدمين: وتم التسجيل المحاسبي بجعل 4211 المستخدمين - الأجور المستحقة مدينا بمبلغ 5992.68 دج ويقابله في الطرف الدائن 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
13. إلغاء المصاريف المتنوعة: وتم التسجيل المحاسبي بجعل 467 الحسابات الدائنة أو المدينة الأخرى مدينا بمبلغ 51300.00 دج ويقابله في الطرف الدائن 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2007 يظهر لنا ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 1093437.98 دج.

الفرع الثاني: تحليل عمليات تصفية مؤسسة "الازدهار" سنة 2008.

إن ابرز ما يميز سنة عمليات التصفية خلال سنوات 2008 و 2009 هو أن المصفي تلقى تعليمة بتحويل ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية الي ح/123 نتيجة التصفية بجعله مدينا مما يمثل إيراد للتصفية

1. التحويل من الحساب الجاري للمصفي الي الصندوق: تم التسجيل المحاسبي يجعل ح/581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 4000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/5121 الحساب الجاري للمصفي نفس المبلغ

ثم جعل ح/581 تحويلات الأموال دائنا بمبلغ التحويل المالي اي 4000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ .

2. تسديد حقوق الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي والمشاركات في الضمان الاجتماعي: وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي مدينا بمبلغ 11124740.35 دج وح/4312 الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء مدينا بمبلغ 32912660.23 دج وح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 640981.00 دج والذي يمثل غرامة التأخر عن الدفع و يقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 44678381.58 دج .

3. تسديد ديون اتجاه مورد غير مقيد محاسبيا: بحيث تقدم احد الموردين الى مصفي المؤسسة مصحوبا بحكم قضائي ينص على استفادته من مبلغ 758000.00 دج وبعد الاطلاع على محاسبة المؤسسة تبين بأنه لم يكن مقيد محاسبيا وعليه تم التسجيل المحاسبي بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 758000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/515 الخزينة العمومية و المؤسسات العمومية بنفس المبلغ .

4. مصاريف سير عملية التصفية: ويظهر الجدول طبيعة المصاريف الخاصة بعملية التصفية:

الجدول رقم (27): مصاريف التصفية 2008

طبيعة المصاريف	المبالغ (دج)
أدوات مكتبية	60000
نسخ الأوراق طبق الأصل	90000
مصاريف ترجمة الوثائق الرسمية	250000
المجموع	422500

المصدر : وثائق مقدمة من المصفي

وقد تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل ح/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 4000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن ح/53 الصندوق بنفس المبلغ

5. الأجور الخاصة بسنة 2008:

الجدول رقم (28): الأجور الخاصة بسنة 2008

المستخدمون-الأجور	اقتطاعات الضمان الاجتماعي (دج)	ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة من الرواتب (دج)	الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الإجراء (دج)
1233595.80	119572.20	168322.00	332645.00

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لقد تم التسجيل المحاسبي لأجور العمال بجعل 123 / نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 1521670.00 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات ح / 4211 المستخدمين- الأجور المستحقة بمبلغ 1233595.80 دج ود / 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 119572.20 دج ود / 4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 142152.00 دج بالإضافة الى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء وذلك.

بجعل 123 / نتيجة التصفية بمبلغ 332645.00 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن 4312 / الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء بنفس المبلغ.

أما تسديد الأجور فكان التسجيل المحاسبي له بجعل الحسابات حسابات ح / 4211 المستخدمين- الأجور المستحقة بمبلغ 1233595.80 دج ود / 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 119572.20 دج ود / 4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 142152.00 دج ود / 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء بمبلغ 332645.00 دج مدينة ويقابله في الطرف الدائن ح / 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 1854315.00 دج.

6. مصاريف غلق الحساب الجاري للمصفي: وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل 123 / نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 690.27 دج ويقابله في الطرف الدائن ح / 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2008 يظهر لنا ح / 123 نتيجة التصفية دائنا بمبلغ 439939110.31 دج.

الفرع الثالث: تحليل عمليات تصفية مؤسسة "الازدهار" خلال سنة 2009.

1. الأجور الخاصة بسنة 2009:

الجدول رقم (29): الأجور الخاصة بسنة 2009.

المستخدمون - الأجور المستحقة (دج)	اقتطاعات الضمان الاجتماعي (دج)	ضرائب على الدخل محجوزة على الرواتب (دج)	الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية (دج)
261799.80	25801.00	35799.00	71670.00
261799.80	25801.20	35799.00	71670.00

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

تم التسجيل المحاسبي لأجور العمال بجعل 123/ دج نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 323400.00 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات 4211 المستخدمين - الأجور المستخدمة بمبلغ 261799.80 دج و 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 25801.20 دج و 4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 35799.00 دج بالإضافة الى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء وذلك بجعل 123/ دج نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 71670.00 دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء بنفس المبلغ. أما تسديد الأجور فكان التسجيل المحاسبي له بجعل هذه الحسابات مدينة 4211 المستخدمين - الأجور المستخدمة بمبلغ 261799.80 دج و 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 25801.20 دج و 4471 ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 35799.00 دج و 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الإجراء بمبلغ 71670.00 دج ويقابله في الطرف الدائن 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 395070.00 دج.

2. غلق التصفية: وتم التسجيل الحسابي لغلق التصفية بجعل 101/ دج مدينا بمبلغ

4000000.00 دج و 123/ دج نتيجة التصفية بمبلغ 166957179.80 دج ويقابله في الطرف الدائن 11/ دج الترحيل من جديد بمبلغ 170957179.80 دج وبذلك تنتهي عملية تصفية مؤسسة "الازدهار" والتي امتدت من الفترة 2005/01/01 الى 2009/03/31.

خلاصة الفصل:

من خلال الدراسة التطبيقية التي قمنا بها عن طريق دراسة حالة لمؤسسة " الازدهار " وكيفية تصنيفاتها والعمليات التي قام بها المصفي خلال مرحلة التصفية. وكما لاحظنا فلكل عملية تصفية سبب أو أسباب متعددة تجعل استمرار المؤسسة في مواصلة نشاطها مستحيلا فالأسباب قد تكون مالية أو قانونية ف بالنسبة الى أسباب تصفية مؤسسة " الازدهار " فقد كانت مالية بحتة فقد كانت تعاني من صعوبات مالية كبيرة شلت قدرتها على المنافسة. مما تسبب في انعدام الجدوى من استمرارها.

إن اعتبار الأسباب المالية كسبب رئيسي لتصفية المؤسسة محل الدراسة قد لا يمكن اعتباره أمرا عادلا بحيث أن هناك أسباب أخرى أدت الى 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 الى المرحلة المتمثلة في اقتصاد السوق الذي يركز على المنافسة التي تعتبر احد ابرز مقوماته استوجب التخلص من هذه المؤسسات المتعثرة وفتح المجال لتطبيق هذا المنهج الجديد وعلى ضوء ما سبق ذكره يمكننا الإجابة على التساؤلات المطروحة :

❖ إن ابرز الأسباب التي أدت الى حل وتصفية مؤسسة " الازدهار " 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 الى فتح حساب جاري خاص بالمصفي وجرّد

الممتلكات الخاصة بالمؤسسة محل التصفية مثل العقارات والمنقولات.

❖ لجنة التصفية تكلف بمتابعة عمليات التصفية المختلفة ومراقبتها ومن ابرز مهام هذه اللجنة دراسة

ملفات الديون المقدمة من المصفي.

الخاتمة

انطلقت الدراسة من إشكالية " كيف تتم المعالجة المحاسبية لتصفية المؤسسات الاقتصادية " .

ومن خلال هذه الدراسة واعتمادا على الإطار النظري في الفصل الاول من المذكرة يتضح لنا أن المؤسسات الاقتصادية منذ نشأتها بمراحل عدة تبدأ بتأسيسها وفقا للقواعد القانونية التي تدير البلد وتنتهي هذه المراحل من حياة المؤسسة بمرحلة حاسمة وهي حل المؤسسة لعدة أسباب من بينها الإفلاس والنتيجة واحدة وهي التصفية، ومن بين المؤسسات التي تعرضت للإفلاس والتصفية مؤسسة " الازدهار " التي تم تصفيتها خلال الفترة الممتدة من 2005/01/01 حتى 2009/03/31 لأسباب معظمها كانت ذات صبغة اقتصادية وكإجابة عن إشكالية البحث " كيف تتم المعالجة المحاسبية لتصفية المؤسسات الاقتصادية " فقد تمت المعالجة المحاسبية عن طريق المصفي الذي تكفل بالتسجيل المحاسبي لعمليات التصفية خلال مدة التصفية وذلك حتى ترصيد جميع حسابات الميزانية الخاصة بالمؤسسة محل التصفية وهو ما تم خلال هذا البحث وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع نظريا وإسقاط ذلك على مؤسسة " الازدهار "، سيتم عرض النتائج التي تم التوصل إليها والاقتراعات المنبثقة من خلالها بالإضافة الى آفاق الدراسة المستقبلية.

1. نتائج اختبار الفرضيات: توصلنا الى النتائج التالية:

○ الفرضية الأولى: هناك عدة تصنيفات وتقسيمات للتصفية وهي:

- من حيث اتخاذ قرار التصفية هناك نوعان من التصفية وهي التصفية الإجبارية ويقصد بها تصفية المؤسسة بقرار من المحكمة والتصفية الاختيارية ويقصد بها تصفية المؤسسة باتفاق الشركاء.

- من حيث مدة التصفية هناك نوعان من التصفية وهي التصفية السريعة والتصفية التدريجية.

ولقد تم إثبات صحتها من خلال الفصل الاول، وهذا ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

○ الفرضية الثانية: هناك أسباب عديدة لانقضاء المؤسسات الاقتصادية فقد تكون اختيارية برضاء

الشركاء أو إجبارية بقوة القانون، حيث تتنوع أسباب حل المؤسسة فهي اختيارية كترغبة الشركاء في فك الرابطة القانونية بينهم أو إجبارية أو عدم اتفاق الشركاء وهذا ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

○ الفرضية الثالثة: يقوم المصفي بعملية التصفية ويتم تعيينه وفقا لعقد تأسيس المؤسسة في حالة

التصفية الاختيارية أو بقرار من المحكمة في حالة التصفية الإجبارية، ويتولى القيام بعمليات التصفية

المصفي ومن خلال تطرقنا الى كيفية تعيينه فان ذلك يتم عبر اتفاق الشركاء في التصفية الاختيارية وعبر المحكمة في حالة كون التصفية إجبارية أو عدم اتفاق الشركاء وهذا ما يثبت صحة هذه الفرضية.

○ **الفرضية الرابعة:** هناك عدة اختلافات بين الإفلاس والتسوية القضائية، فالإفلاس لا يهدف الى الصلح بينما الهدف الأساسي للتسوية القضائية هو الصلح وليس تصفية أموال المدين ولقد تم إثبات صحتها من خلال الفصل الاول وهذا ما يؤكد صحة هذه الفرضية.

2. عرض نتائج الدراسة: وعليه تتضمن خاتمة الموضوع مجموعة من النتائج المتوصل إليها:

- تعتبر عملية التصفية مزيجا من الإجراءات القانونية والمحاسبية التي تؤدي الى الانعدام القانوني للمؤسسة.
- إن عملية التصفية هي عملية منظمة تحكمها جملة من القوانين والإجراءات التي تعمل على حسن سيرها من بدايتها وحتى نهايتها.
- تعتبر التصفية الحل الأنسب والصائب للتخلص من المؤسسات الاقتصادية التي تتوفر فيها شروط وأسباب الحل.
- تعتبر القواعد القانونية المنظمة لعملية التصفية المرجع الأساسي لممارسة المصفي لأعماله خلال تصفيته للمؤسسة محل التصفية.
- تعتبر الصعوبات المالية وتغير التوجه الاقتصادي للدولة الجزائرية من ابرز أسباب تصفية المؤسسات الاقتصادية العمومية في الجزائر.
- إن من ابرز أسباب تعقيد عملية تصفية المؤسسات الاقتصادية العمومية هو كبر حجمها وتعقد إجراءاتها بالإضافة الى تعدد الأطراف المكلفة بمتابعة تصفيتها.

3. التوصيات والاقتراحات:

من خلال الدراسة النظرية وبناء على الدراسة التطبيقية يمكننا اقتراح جملة من التوصيات تتمثل في الآتي:

- العمل على سن قوانين ووضع آليات تيسر عملية التصفية وتقلص من إجراءاتها القانونية المعقدة وتسمح بتقليص مدتها خاصة بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية العمومية المحلة.

- مراقبة ومتابعة عمليات التصفية خاصة في ما يخص تصفية المؤسسات الاقتصادية العمومية بسبب كبر حجمها وتنوع استثماراتها التي قد يتم الاستيلاء عنها بأرخص الأثمان لذا وجب متابعة عملية التنازل عنها.
- منح سلطات ومسؤوليات أوسع للمصفي خلال تصفيته للمؤسسات العمومية الاقتصادية بما لا يتنافى مع القدرة على مراقبة عمليات التصفية.

آفاق الدراسة المستقبلية:

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

- الفرق بين الإفلاس التجاري والتصفية في المؤسسات الاقتصادية؟
- ماهي إجراءات التصفية الإدارية في نظام الإفلاس الجديد؟

قائمة

المصادر والمراجع

قائمة المصادر و المراجع :

❖ القوانين والمراسيم:

- الأمر رقم 59/75 مؤرخ في 20 رمضان عام 1395 الموافق لـ 26 سبتمبر 1975 يتضمن القانون التجاري الجزائري، ج.ر. ج. عدد 101 مؤرخة في 19/12/1975 المعدل والمتمم.
- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية ، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 26/09/1975، المادة رقم 439، العدد 78، 1975، ص 1016.
- قانون رقم 09/08 المؤرخ في 18 صفر 1429 الموافق لـ 27 فبراير 2008 يتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية الجزائري، ج.ر.ج. عدد 21 مؤرخة في 23 أبريل 2008.

❖ الكتب:

- إبراهيم بن داوود، نظام الإفلاس والتسوية القضائية في القانون التجاري المقارن، دار الكتاب الحديث، الجزائر، 2009.
- احمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، محاسبة الشركات، دار الصفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، 2010.
- احمد محرز، الوسيط في الشركات التجارية، ط 2 ، الإسكندرية ، مصر ، 2004.
- أحمد محرز، نظام الإفلاس في القانون التجاري الجزائري، الطبعة الثانية، د.س. ن، الجزائر، 1980.
- احمد محمود خليل، الإفلاس التجاري والإعسار المدني، منشأة المعارف، الإسكندرية، د. س. ن .
- أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، محاسبة الشركات، دار حامد للنشر والتوزيع، عمان، 2004.
- أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات، دار النشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011 .

- حامد طلبة محمد أبو هيب، محاسبة الشركات الأشخاص - أموال، زمزم ناشرون وموزعون ، عمان ، 2011 .
- راشد راشد، الأوراق التجارية، الإفلاس والتسوية القضائية في القانون التجاري الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2004.
- رياض الحلبي، أحمد الجعبري وآخرون ، محاسبة الشركات-بيانات الكتاب، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان، الأردن ، 2000 .
- زياد صبحي ذياب، إفلاس الشركات في الفقه الإسلامي والقانون، دراسة مقارنة، دار النفائس للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- سبيل جلوك، نظام الإفلاس وخصائصه، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2012، ص15.
- سميحة القيلوبي، الشركات التجارية، دار النهضة العربية ، الطبعة الثانية .
- سمير الأمين، موسوعة الإفلاس طبقا للقانون التجاري الجديد، الطبعة الخامسة، دار الكتاب الذهبي، مصر، 2005 .
- صبحي عرب، محاضرات في القانون التجاري، الإفلاس والتسوية القضائية، مطبعة الكاهنة، الجزائر، 2000 .
- عاطف الأخرس، رشاد العصار وآخرون، محاسبة الشركات، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، 2001 عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 1999.
- عمار عمورة، الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري، دار المعرفة، الجزائر، 2009.
- عمر حنين، محاسبة الشركات، دار الجامعات المصرية، الإسكندرية، 2000.
- عياش الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، القانون التجاري مبادئ ومفاهيم، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000.
- الفقي محمد السيد، القانون التجاري، الإفلاس، العقود التجارية، عمليات البنوك، منشورات الحلبي الحقوقية، لبنان، 2003.
- مجد الدين الفيروزي أبادي، قاموس المحيط، دار الحديث، القاهرة، 1998.

- محمد فريد العريني، هاني محمد دويدار، قانون الأعمال، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2002 .
- مصطفى كمال طه، القانون التجاري، الأوراق التجارية و الإفلاس، الدار الجامعية للطباعة و النشر، بيروت، لبنان، د.س.ن .
- معمّر طاهر حميد ردمان، إدارة التفلسة و انتهائها بالنسبة للشخص الطبيعي: دراسة مقارنة، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، د.س.ن.
- منذر طلال المومني، محاسبة شركات الأشخاص، دار الكندي للنشر والتوزيع، الأردن، 1999.
- نسرین شریقي ، الإفلاس والتسوية القضائية ، دار بلقيس ، الجزائر ، د . س . ن .
- وفاء شيعاوي، الإفلاس والتسوية القضائية في القانون الجزائري، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2013.

❖ المذكرات:

- إبراهيم بوخضرة، آثار الإفلاس: دراسة مقارنة بين الشريعة الإسلامية والقانون التجاري الجزائري، مذكرة ماجستير في العلوم الإسلامية، كلية العلوم الإسلامية، جامعة الجزائر، 2006 .
- 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 9 : 30 سبتمبر 2019 ، كلية الحقوق ، جامعة الملك عبد العزيز ، جدة ، المملكة العربية السعودية .
- بوكركرة صبرين ، مذكرة ماستر بعنوان : النظام القانوني لتصفية الشركات في التشريع الجزائري ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، قسم الحقوق ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، الجزائر ، 2019.
- 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 .
- حميدي محمد لمين و خنين إسماعيل ، شهادة ماستر بعنوان : آثار الإفلاس في التشريع الجزائري ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة زيان عاشور ، الجلفة ، الجزائر ، 2020.

- روبال كنزه ، مذكرة ماستر بعنوان : تصفية شركات الأشخاص في التشريع الجزائري ، كلية الحقوق والعلوم السياسية ، جامعة العربي بن مهيدي ، أم البواقي ، الجزائر ، 2020.
 - صليحة صرياك ، وهي شهادة ماستر أكاديمي بعنوان : الإفلاس والتسوية القضائية وفق القانون التجاري الجزائري ، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة محمد بوضياف ، المسيلة ، الجزائر ، 2019.
 - الفضيل سلماني، الإفلاس في التشريع الجزائري، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق، جامعة مولود معمري ، تيزي وزو ، 2017.
 - محي الدين محمد السعلوس ، أطروحة ماجستير بعنوان : تصفية شركات الأموال من الناحيتين القانونية والمحاسبية ، جامعة النجاح الوطنية ، كلية الدراسات العليا ، فلسطين ، 2006.
- ❖ المراجع باللغة الأجنبية:
- Djilali Tchouar. Khair-Eddine Tchouar: Dissolution et mise en faillite Des entreprises publiques, Paris,2019.
 - Dr.Abdelsalam ahmad bani hamad et mammeri Messaoud: la responsabilité du liquidateur de l'endettement de la société, Académie Royal De police-Jordan, université de Djelfa 2017.
 - Farid makhlouf, comptabilité des sociétés, éditions pages blues, Algérie ,2011, p182.
 - Guerard J.B, Schwartz E. Liquidation, Failure, Bankruptcy, and Réorganisation, Boston, 2007.