الجمهـورية الجزائرية الديمقراطية الشعبيـة
وزارة التعليم العـالي و البحـث العلمـي
جـامعة محـمد خيضـر – بسكرة –
كـلية العلـوم الاقتصـادية و التجـارية و علـوم التسييـر
قسـم : العلوم التجارية

المـــوضـــوع

المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات التجارية

دراسة حالة شركة "مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة"

مذكـرة مقدمـة كجزء من متطلبات نيل شهـادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية
تخـصص: تدقيق محاسبي

إعداد الطـالـب:
➢ لقويرة سمير

الأستاذ المشرف:
➢ أ.د تومي ميلود

رقـم التسجيل:	...../2013
تـاريخ الإيداع	.....

المـوسم الجـامعي:2012-2013

إهـداء

أهدي ثمرة جهدي إلى من حملتني وهنا على وهن وكانت خير معين أمي العزيزة والحنونةإليك يا أغلى شيء في الوجودأطال الله في عمرك .

إلى الذي كابد الشدائد وكان عرق جبينه دربي, إلى من اشترى لي أول قلم ودفعني بكل ثقة على خوض الصعاب إلى أبيأطال الله في عمره .

إلى إخوتي وأخواتي : " فاطمة، بركات، حسام، حفصية ".

إلى جميع الأهل والأقارب

إلى جميع أصدقائي : " نور الاسلام، نصير، خالد، أمين، عماد، بومدين. "

إلى كل من ذكرهم قلبي ونساهم قلمي اهدي إليهم بذرة جهدي وثمرة جناني.

وإلى من ساعدني في اتمام مذكرتي الأستاذ المشرف تومي ميلود.

فهرس الأشكال

الرقم	العنـــــوان	رقم الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لشركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.	45

فهرس الملاحق

العنـــــوان	رقم الملحق
بطاقة الالتزام	01
حوالة الدفع	02

مقدمـــة

أدت التغيرات والتطورات التي حدثت في المجال الاقتصادي على المستوى العالمي والتي لم تكن الجزائر بمنأى عنهاإلى ضرورة خلق مشروعات اقتصادية جديدة فتم إنشاء الآلاف من الشركات التجارية بمختلف أشكالهاوكذلك تم اللجوء إلى تطوير وتحديث وزيادة قوة المشروعات القائمة عبر توفير مجموعة متكاملة من الموارد والعناصر التي تساعدها على تحقيق أهدافهاوبذلك تم توفير الجو الملائم للاستثمار في مختلف المشاريع وذلك لمسايرةكل هذه التطورات.

وتمر الشركات التجارية منذ نشأتها بمراحل عدة تبدأ بتأسيسها وفقا للقواعد والأحكام القانونية التي تسير البلد وقد تنتهي هذه المراحل من حياة الشركة بمرحلة حاسمة وهي حل الشركةنتيجة لهلاك مالهاأو انتهاء الغرض الذي أدى إلى انشائها أو غيرها من الأسباب. وتتعدد أسباب الحل ولكن النتيجة الحتمية لهذا الحلهو التصفية.

إن من أهداف عملية التصفية هو تحصيل الشركة ما لها من حقوق لدى الغير وتحويل موجوداتها إلى سيولة وسداد ما عليها من التزامات وديون اتجاه الغير ثم توزيع ما تبقى على الشركاء، كل هذا يؤدي إلى زوال الشخصية المعنوية للشركة وحل الرابطة القانونية بين الشركاء. وتتم كل هذه العمليات وفقا لخطوات قانونية ومحاسبية تنظم عملية التصفية من بدايتها إلى غاية نهايتها.

إن لحلالشركة وتصفيتها تأثير كبير على مصالح بعض الأطراف التيامتزجت مصالحها مع مصالح الشركة المحلة ومن هنا تنبع الأهمية البالغة لعملية التصفيةلذلك وجب أن تتم عملية التصفية بعناية كبيرة وحرص شديد علىاحترام الإجراءات التي تنظمها عبر اختيار أفراد أكفاء للقيام بالعملية وفق القواعد والأحكام التي من خلالها يتم حفظ حقوق كل الأطراف وإيتاء كل ذي حق حقه.

وعلى هذا الأساس تتبلورالإشكاليةالتيسنحاولالإجابةعنهامنخلال هذهالدراسةوالتييمكنصياغتهاعلىالنحوالتالي:

-كيف تتم المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات التجارية؟ .

للإجابة عن الإشكالية المطروحة تدرج الأسئلة الفرعية التالية:

- ✓ ما المقصود بالشركة وماهي أسباب ظهورها؟.
- ✓ ما المقصود بتصفية الشركات وماهي أهدافها؟.
- ✓ ما هي الأسباب المؤدية إلى حل الشركات التجاريةوتصفيتها؟.
- ✓ من القائم بأعمال التصفية وكيف يتم تعيينه؟.
- ✓ من هي الجهة التي تكفلت بتنظيم عملية تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة ؟.

للإجابة عن الإشكالية السابقة والأسئلة الفرعية نستعرض الفرضيات التالية:

- ✓ الشركة هي عقد بمقتضاه يتفق شخصان أو أكثر على القيام بعمل أو عدة أعمال بهدف تحقيق ربح.
- ✓ التصفية هي تحويل أصول الشركة وموجوداتها إلى نقدية من أجل تسديد التزاماتها.
- ✓ هناك أسباب عديدة لحل وتصفية الشركات التجارية فقد تكوناختيارية برضا الشركاء أو إجبارية بقوة القانون.
- ✓ يقوم المصفى بعملية التصفية ويتم تعيينه وفقا لعقد تأسيس الشركة في حالة التصفية الاختيارية أو بقرار من المحكمة في حالة التصفية الإجبارية.
- ✓ تتكفل مديرية أملاك الدولة عبر لجنة التصفية بتنظيم عملية تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.

أهداف البحث:

- ✓ التعرف على الإطار المفاهيميللشركات التجاريةوأشكالها القانونية.
- ✓ إبراز الجانب النظري لتصفية الشركات التجارية.
- ✓ معرفة الخطوات القانونية لعملية التصفية.
- ✓ التعرف على الإجراءاتالمحاسبية ومختلف المعالجات المحاسبية لعملية التصفية.

أهميةالموضوع:

قد تتعرض الشركات التجارية خلال مدة نشاطها إلى ظروف صعبة ناتجة عن سوء في التسيير أو تتعلق بالمناخ الاقتصادي الذي أصبح سائدا في البلاد كما هو الحال بالنسبة للشركات العمومية في الجزائر التي تم اللجوء إلى تصفيتها بسبب زوال الفائدة من وجودها بحيث أصبحت تشكل عبئا كبيرا على الدولة. و تنبعأهميةهذا الموضوعمنكونهاتتناولكيفية القيام بتصفية شركة تجارية بحيث من خلالها سنتعرف على مختلف العمليات التي تتم لإنجاز عملية التصفية من بيع للأصول وتحصيل للحقوق وسداد للديون وفي الأخير توزيع ما يتبقى على الشركاء.وعليه فموضوع هذا البحث 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.

دوافعاختيارموضوع البحث:

- ✓ الاهتمامبالموضوع نظرا لارتباطه الوثيق بالمحاسبة.
- ✓ من أكثر الأسباب التي دفعتني لمعالجة مثل هذا الموضوع هو الرغبة في الاطلاع على خطوات عملية التصفية ومختلف إجراءاتها.

منهج البحث:

مراعاة لأهمية الدراسة ورغبة في تحقيق أهدافها فإنه سيتم الاعتماد على المنهجين الوصفي من جهة ومنهج دراسة حالة من جهة أخرى.

- ✓ **المنهجالوصفي:**اعتمدناعلىهذاالمنهجفي الجانب النظري للشركات التجارية وكذلك ل وصفللخطوات القانونية والمحاسبية لتصفية الشركات التجارية
- ✓ **منهج دراسة حالة:** اعتمدناعلىهذاالمنهج في الجانب التطبيقي والذي تم على مستوى مديرية أملاك الدولة ومكتب المصفي الذي كان مكلفا بتصفية الشركة التجارية محل الدراسة وذلك رغبة في تجسيد الجانب النظري للبحث على أرض الواقع.

هيكل البحث:

لأجل معالجة موضوع الدراسة والإحاطة به من كل الجوانب النظرية منها والعملية فقد تم تقسيم البحث إلى فصلين متكاملين ومقدمة البحث التي تضمنت الإشكالية المراد دراستها، الأسئلة الفرعية، الفرضيات وهذا بالإضافة إلى أهمية الموضوع، دوافع اختيار البحث والمنهج المتبع في هذا البحث وهيكله. فبالنسبة للفصل الأول المعنون بـ: تصفية الشركات التجارية فقد تضمنالإطار النظري للشركات التجارية. بالإضافة إلى ماهية التصفية. والإجراءات والمعالجة المحاسبية لعملية التصفية. أما الفصل الثاني فقد كان مخصصا للجانب التطبيقي للبحث وكان معنونا بـ: المعالجة المحاسبية لتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات–طولقة وقد تضمن تقديم للشركة محل التصفية بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية لتصفية الشركة المحلة وتحليل لهذه العمليات. و في الأخيرتم التعرض إلى الخاتمة العامة التي تضمنت الإجابة على إشكالية البحثواختبارللفرضيات بالإضافة إلى بعض الاستنتاجات و التوصيات.

تمهيد:

لقد تطورت ونمتالشركات التجارية تبعا لتطور الحياة الاقتصاديةوالاجتماعية وكذلك لتزايد حاجات البشر حتى أصبحت تحتل في الوقت الحاضر المقام الأول في النشاط الصناعي والتجاري والزراعي في كثير من دول العالم، وبذلك هيمنت هذه الشركات على الجانب الهام من النشاط الاقتصادي حتى أصبح لها في هذه الدول سلطان لا يفوقه سلطان الدولة ذاتها.

إن التطور الاقتصادي الذي يشهده العالم أدى الى تطور عنصر مهم من الحياة الاقتصادية وهو الشركات التجارية، وبعد أن كانت التجارة تعتمد في مزاولتها على أفراد فقد أصبحت بموجب هذه التطورات والتغيرات تزاولمن طرف جماعات من الأشخاص في شكل قانوني هو الشركات التجارية، وخلال مدة حياتها تتعرض الشركة للعديد من الأحداث والوقائع التي قد توفر لها فرصا للبروز والازدهار كما قد تسبب لها العديد من العراقيل قد ينجر عنها حلها وزوالها.وبالتالي يتم تصفية الشركة التجارية.

ومن خلال الطرح السابق سوف يتم في هذا الفصل الإجابة عن التساؤلات التالية:

- ✓ ماالمقصود بالشركة،ماهيأنواعها وخصائصها وكيف تتم إدارتها.؟
- ✓ ما المقصود بعقد الشركة والشخصية المعنوية وماهي النتائج المترتبة على اكتسابها.؟
- ✓ ماذا يقصد بالتصفية وماهي الأسباب المؤدية لحل الشركات التجارية.؟

المبحث الأول: الإطار النظري للشركات التجارية.

تعتبر الشركات التجارية من أهم روافد الاقتصاد لذلك اتجهت جميع الدول والشعوب عبر مختلف العصور إلى الاهتمام بإنشاء الشركات التجارية ووضعت لذلك العديد من الآليات والضوابط لتنظيم نشاطها.

المطلب الأول:ظهور الشركات التجارية والقوانين المنظمة لها.

عرفت الشركات التجارية العديد من التطورات وأصبحت ذات أهمية بالغة وذات تأثير كبير على مختلف الاقتصاديات لذلك فقد عمدت الدولة إلى سن عدة قوانين التي تنظم عمل هذه الشركات.

أولا.نشأة الشركات التجارية:

إن فكرة الشركة ليست حديثة العهد، بل عرفتها الشعوب القديمة وإن اختلف تنظيمها باختلاف العصور وسنتعرض إلى دراسة موجزة عن فكرة الشركة لدى هذه الشعوب كما يلي:[1]

1. **قانون حمورابي:** لقد تضمنت مواد هذا القانون من 100 إلى 107 بعض الأحكام عن الشركات التي كانت معروفة في ذلك الوقت، فالشركة حسب هذه المواد عقد بمقتضاه يتفق شخصان فأكثر على القيام بعمل ما بقصد جني الربح بما يشبه شركات المضاربة فكان صاحب المال يتفق مع شخص ينحصر عمله في التجارة على تقديم مال أو سلع من أجل بيعها في البلاد التي يأمل الربح فيها وعند عودته يقسمون ما تم جنيه.
2. **الشركات في القانون اليوناني:**لقد عرف اليونانيون الشركات فقد كانت تقوم بمشاريع النقل البحري والتعدين ولم يكن القانون اليوناني يشترط أي شرط لتأسيس الشركات بل كان العقد رضائيا ينشأ بمجرد اتفاق الطرفين دون حاجة إلى إفراغه في الشكل الكتابي ومن ناحية إدارة الشركة فإذا لم يتم الاتفاق على الشخص المكلف بإدارتها جاز لكل شريك القيام بأعمال الإدارة كما كانت ذمة الشركة مستقلة ومنفصلة عن ذمم الشركاء.
3. **الشركات عند العرب:** لقد عرف العرب فكرة الشركة قبل ظهور الإسلام نظرا لحاجتهم إليها وما اقتضته الحياة التجارية من تعاون لتنمية المال. وقد عرف العرب عدة أنواع من الشركات أهمها شركة الضمان التي تقوم على المساواة في الحصص التي تقدم للشركة كرأس مال، بالإضافة إلى شركة المضاربة التي تشبه شركة التوصية وفيها يقدم أحد الشركاء المال والآخر العمل وقد سميت أيضا بشركة المقارضة.
4. **الشركات في القرن الثامن عشر:**ظهرت في هذه الحقبة من الزمن الشركات الاستعمارية الكبرى وذلك في صورة شركات المساهمة وقد منحت لهذه الشركات امتيازات كبيرة من الدول المستعمرة وقد نظر البعض إلى هذه الشركات كأول تطبيق لفكرة الاقتصاد الحر، ولقد تطورت شركات المساهمة بتطور النظام الرأسمالي. كما اشتهرت بقدرتها على تجميع المدخرات وتوظيفها في تنفيذ المشروعات الكبرى.

ثانيا.أسباب ظهور الشركات التجارية:

---

[1] نادية فوضيل، <u>أحكام الشركة طبقا للقانون التجاري الجزائري</u>، دار هومة، ط6، الجزائر، 2006، ص ص 6- 10.

من أبرز أسباب ظهور الشركات التجارية أن الأفراد لا يتمتعون جميعا بنفس القابليات الذهنية أو الفنية أو العملية،فالتعاون هو الوسيلة الوحيدة لضم الكفاءات المختلفة التي لا بد منها لمزاولة نشاط ما ونجاح مشروع معين. كما أن الأفراد ومنهم عدد غير قليل من ذوي الكفاءة والمقدرة، لا يملكون جميعا الوسائل المادية اللازمة لإخراج مشاريعهم إلى حيز الوجود، في حين أن من يملك هذه الوسائل قد يفتقر إلى بعض الإمكانات والقابليات التي يتمتع بها هؤلاء، وهنا تبرز أهمية التعاون بين أصحب الكفاءات وأصحاب رؤوس الأموال أي التعاون بين العمل والمالفالفرد الواحد يعجز في الغالب عن مواجهة الحاجات المالية للمشاريع الكبيرة فلا بد لذلك من ضم رؤوس الأموال بعضها إلى بعض لتوفير المال اللازم للنهوض بهذه المشاريع.[1]

ثالثا. القوانين المنظمة للشركات التجارية:

لكي تتمكن الشركات التجارية من أداء أعمالها وتحقيق أهدافها وجب عليها الالتزام بجملة من القوانين عبر فترة حياتها من بينها القانون التجاري بالإضافة إلى القانون المدني.

1. **تعريف القانون التجاري:** ويعرف على أنه عبارة عن مجموعة من القواعد القانونية التي تنطبق على طائفة معينة من الأعمال وهي الأعمال التجارية وعلى طائفة من الأشخاص الذين يحترفون الأعمال التجارية.[2]
2. **تعريف القانون المدني:**هو مجموعة القواعد التيأقرها المشرع وتنطبق أحكامها على جميع الأفراد ومختلف الأعمال فهو يعتبر على أنه شريعة عامة بحيث أنه الأصل الذي تستمد منه مختلف فروع القانون الخاص بما فيها القانون التجاري.[3]

المطلبالثاني: ماهية الشركات التجارية.

تعتبر الشركات التجارية حلقة أساسية من حلقات النشاط الاقتصادي،فقبل التطرق إلى أنواعها وغيرها من العناصر المهمة التي تتعلق بها سوف نتطرق إلى ماهية الشركات التجارية.

أولا. مفهوم الشركات التجارية: تتعدد تعاريف الشركة ومنها:

1. **لغة:**تعرف الشركة لغة:[4]

الشركة مصدر شَرَكَ، ويقال الشِّرْكة بكسر الشين وسكون الراء أو الشَرِكة بفتح الشين وكسر الراء والشركة تعني مخالطة الشريكين.

قال تعالى:«وإن كان كثيرا من الخلطاء ليبغي بعضهم على بعض».

سورة ص الآية 24.

والمقصود بالخلطاء في الآية الشركاء.

ويقول صلى الله عليه وسلم: «الناس شركاء في ثلاث: الماء والكلأ والنار».

[1] أكرم ياملكي، **محاسبة الشركات**، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص11.

[2] عمار عمورة، **الوجيز في شرح القانون التجاري الجزائري**، دار المعرفة، الجزائر، 2009، ص 11.

[3] نفس المرجع، ص12.

[4] كفاح عبد القادر الصوري، **أحكام رأس المال في الشركات**،دار الفكر ناشرون و موزعون، عمان، 2010، ص19.

رواه أحمد وأبو داود.

وتأتي الشركة أيضا بمعنى النصيب، ويدل عليه قوله صلى الله عليه وسلم:«من أعتق شركا له في عبد فكان له ما يبلغ ثمن العبد قيمة العدل فأعطى شركاؤه حصصهم وعتق عليه العبدوإلا فقد عتق منه ما عتق».

صحيح مسلم.

والمقصود بالشرك في الحديث الحصة والنصيب.فالشركة لغة معناها: الخلط أو النصيب.

2. **الشركة في الاصطلاح:**قسم الفقهاء الشركة اصطلاحاإلى قسمين:[1]

1.2. شركة العقد: اختلف الفقهاء في تعريف شركة العقد، وذلك لاختلافهم في الأصل الذي تقوم عليه.

والتعريف الشامل لعموم شركة العقد هو:«أنها عقد بين اثنين فأكثر على الاشتراك فيما بينهم بواسطة الأموال أو الأعمال، ويكون الربح بينهما والغرم عليهما بحسب الشرع».

2.2. شركة الملك: وهي أن يشترك اثنانفأكثر في شيء واحد جبرا أو عن طريق الاختيار.فمثال شركة الجبرأن يرث اثنان قطعة أرض، فهنا حصل الملك بدون فعل أو اختيار.ومثال شركة الاختيار أن يشتري اثنان شيئا مشتركا بينهما، أو أن يوصى أو يوهب إليهما شيء فيقبلان الهبة أو الوصية.

وفي شركة الملك يكون الشيء مشتركا بين اثنين أو أكثر، ولا يحق لأي من الشريكين أن يتصرف في نصيب شريكه إلا بإذنه، فكل منهما أجنبي في التصرف في حصة شريكه.

3. **الشركة حسبالمشرع الجزائري:**عرفها القانون المدني الجزائري بنص المادة 416أنها « الشركة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد، بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة».[2]

ثانيا.عقد الشركة التجارية:

تعتبر الشركة عقد يقوم كباقي العقود الأخرى على مجموعة من الأركان الموضوعية منها العامة والخاصة بالإضافة إلى مجموعة من الأركان الشكلية.

1. **تعريف عقد الشركة:**

1.1. العقد لغة: يستعمل لفظ العقد لغة في معان منها الربط والشد والضمان والعهد كما يطلق أيضا على العزم والجمع بين أطراف الشيء والربط بينهما يقال: عقد الحبل إذا جمع أحد طرفيه على الآخر وربط بينهما. ويظهر من كلام أهل اللغة أن العقد كما يستعمل في الربط بين الإرادتين بالإيجاب والقبول كعقد البيع مثلا يستعمل أيضا في ربط وشد إرادة شخص واحد وعزمه على عمل ما كعقد اليمين مثلا.[3]

قال تعالى« ولكن يؤاخذكم بما عقدتم الإيمان».

---

[1] كفاح عبد القادر الصوري، مرجع سابق، ص ص21،22.

[2]الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون المدني، القانون رقم 88- 14 الصادر بتاريخ 1988/05/03، المادة رقم 416، العدد 18، 1988، ص 750.

[3]محمد عبيد الله عتيقي، **عقود الشركات**، مكتبة ابن كثير، الكويت، 1996، ص 7.

سورة المائدةالآية 89.

2.1. العقد اصطلاحا: العقد في الاصطلاح يستعمل في معنيين:[1]

✓ **المعنى العام:** فالعقد كل ما يعقده الإنسان بعزمه أن يفعله هو أو يعقد على غيره فعله على وجه الإلزام فيدخل فيه ما ينشأ بإرادتين أو بإرادة واحدة ويسمى البيع والإجارة والنكاح والمضاربة والشركة ونحوها عقدا لأن كل واحد من العاقدين قد ألزم نفسه الوفاء به وسمي اليمين والنذر والعهد والأمان عقدا لأن معطيها قد ألزم نفسه الوفاء بها

✓ **المعنى الخاص:** أي ما ينشأ عن إرادتين لظهور أثره الشرعي في المحل يقول الشريف الجرجاني: «العقد ربط أجزاء التصرف بالإيجاب والقبول شرعا».

✓ «يقصد بعقد الشركة اتفاق شخصين أو أكثر على توحيد مساعيهم أو أموالهم من أجل الحصول على ربح وعلى الكيان الذي قد يتمخض عنه هذا العقد».[2]

3. الأركان الموضوعية لعقد الشركة التجارية.

1.2. الأركان الموضوعية العامة: يشترط لوجود عقد الشركة تحقق الأركان الموضوعية العامة لأي عقد من العقود وهي:[3]

1.1.2. الرضا: وهو التعبير عن إرادة المتعاقدين الذي يصاغ في الإيجاب والقبول على أن ينصب ذلك الرضا على شروط عقد الشركة أي على الشكل الذي تتخذه ورأس مالها وغرضها ومقدار حصة كل شريكفهو بمثابة التلاحم بين إرادة المتعاقدين لإقامة علاقة تبادلية بينهما في ضوء ما يرتضيانه عن موضوعها وطبيعتها وشروطها والتزامات وحقوق كل منهم.

2.1.2. المحل: يقصد بمحل الشركة الغرض والنشاط الذي أسست من أجله ومن الواجب أن يكون محل الشركة مشروعا أي غير مخالف للنظام العام وحسن الآداب. فإذا تكونت شركة بغرض الإتجار بالمخدرات أو لتزييف النقود كانت باطلة بطلانا مطلقا لعدم مشروعية المحل.

3.1.2. السبب: يقصد به السبب الباعث على تكوين الشركة المتمثل في تحقيق الأرباح واقتسامها عن طريق ممارسة أحد الأنشطة الاقتصادية فإذا كان سبب الشركة غير مشروع كأن تؤسس شركة لا تهدف إلى تحقيق الربح بل إلى منافسة شركة أخرى للقضاء عليها فيكون سببها غير مشروع وتكون باطلة بطلانا مطلقا.

4.1.2. الأهلية:يجب أن تتوفر الأهلية للشركاء لانعقاد عقد الشركة بحيثلا يكفي توافر الرضا الخالي من عيوب الإرادة بل يجبأن تتوافر في الشخص الشريك أهلية التصرف التي تمكنه من إجراء التصرفات القانونية التي حددها المشرع ببلوغ الشخص سنا معينة باختلاف القوانين التي تحكم كل بلد.وعليه لا يجوز للقاصر أن يكون شركة مع الآخرين إذ قد يترتب على دخول ذلك القاصر كشريك في بعض الشركات إلى اكتسابه الصفة التجارية كما هو الحال في شركات التضامن مع ضرورة الإشارة إلى أنه يجوز للولي وبترخيص من المحكمة أن

---

[1] محمد عبيد الله عتيقي، مرجع سابق، ص 8.

[2] أكرم ياملكي، مرجع سابق، ص 9.

[3] أسامة نائل المحيسن، الوجيز في الشركات التجارية والافلاس، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص ص 33،32.

يسلم المميز الذي أكمل الخامس عشر من عمره مقدارا من ماله ويأذن له في التجارة تجربة له وفيما إذا حصل ذلك فإنه يمكن لهاستثمار ذلك المال في الشركات المساهمة، أو يكون شريكا في شركة ذات مسؤولية محدودة، أو شريكا موصيا في شركات التوصية لأن الشريك في هذه الحالات لا يكتسب الصفة التجارية وتحدد مسؤولياته بقدر مساهمته في رأس مال الشركة.

2.2. الأركان الموضوعية الخاصة: لقدحصر أغلب فقهاء القانون الأركان الموضوعية الخاصة بعقد الشركة في أربعة أركان وهي:[1]

1.2.2. تعدد الشركاء: لإبرام عقد الشركة يفترض وجود شخصين طبيعيين أو أكثر لأن تدخل عدة أشخاص ضروري لتحقيق الغرض الاقتصادي من العقد وهو جمع الأموال وتحقيق المشروع المشترك حسب نص المادة 416 من القانون المدني الجزائري.

2.2.2. تقديم الحصص: الحصص هي جوهر الشركة وتتمثل في:

- ✓ **الحصص النقدية:** قد تكون الحصة التي يقدمها الشريك مبلغا من النقود وهذا هو الوضع الغالب ويلتزم الشريك في هذه الحالة بدفع المبلغ الذي تعهد بتقديمه في الميعاد المتفق عليه وطبقا للشروط التي تراضى عليها وإذا لم يوف بحصته النقدية وجب عليه التعويض وذلك ما قضت به المادة 421 من القانون المدني الجزائري التي جاء في نصها «إذا كانت حصة الشريك مبلغا من النقود يقدمها للشركة ولم يقدم هذا المبلغ ففي هذه الحالة يلزمه التعويض».[2]
- ✓ **الحصص العينية:** قد تكون الحصة المقدمة من الشريك حصة عينية ومثال ذلك أن تكون عقارا كقطعة أرضتقام عليها منشآت المشروع،أو منقولا كالمعدات أو البضائع التي تستخدم في نشاط المشروع. وتنص المادة 422 من القانون المدني «إذا كانت حصة الشريك حق ملكية أو حق منفعة أو أي حق عيني آخر، فان أحكام البيع هي التي تسري فيما يخص ضمان الحصة اذا هلكت أو استحقت أو ظهر فيها عيب أو نقص، أما إذا كانت الحصة مجرد انتفاع بالمال، فان أحكام الإيجار هي التي تسري في ذلك».[3]
- ✓ **حصة العمل:** يجوز للشريك بدلا من تقديم حصة نقدية أو عينية أن يقدم عمله حصة في الشركة وقد أجاز القانون المدني الجزائري أن تكون الحصة عملا وهذا ما أوردت المادة 423 الفقرة1 «إذا كانت حصة الشريك عملا يقدمه للشركة وجب عليه أن يقوم بالخدمات التي تعهد بها وأن يقدم حسابا عما يكون قد كسبه من وقت قيام الشركة بمزاولته العمل الذي قدم كحصة لها ».[4]غير أنه يجوز تقديم حصة في شكل عمل في شركة

---

[1] عبد القادر البقيرات،**محاضرات في مادة القانون التجاري الجزائري**، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009، ص ص78-75. (غير منشورة)

[2]الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 421، العدد 78، 1975، ص1015.

[3]الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 422، مرجع سابق، ص1015.

[4]الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 423، مرجع سابق، ص1015.

التضامن دون غيرها من شركات الأموال مثل الشركات ذات المسؤولية المحدودة والمساهمة حسب المادة 567 من القانون التجاري الجزائري.

3.2.2. تقدير الحصص:يجب أن يتم تقدير الحصص التي يقدمها الشركاء تقدر في قيمتها في عقد الشركة لأن توزيع الأرباح والخسائر يكون عادة بنسبة الحصص.

4.2.2. اقتسام الأرباح و الخسائر: الغرض من الشركة هو تحقيق الأرباح لتوزيعها بين الشركاء وعنصر السعي وراء الربح هو ما يميز الشركةويعتبر اقتسام الأرباح والخسائر من الأركان الموضوعية الخاصة لعقد الشركة كما نصت المادة 425 من القانون المدني الجزائري «إذا لم يبين عقد الشركة نصيب كل واحد من الشركاء في الأرباح والخسائر، كان نصيب كل واحد منهم بنسبة حصته في رأس المال».

5.2.2. نية المشاركة:إن العنصر الذي يميز عقد الشركة عن سائر العقود الأخرى الشبيهة به هو عنصر مستمد من نية المتعاقدين.وهذا العنصر هو نتيجة ضرورية للصفة التعاقدية في عقود الشركات والالتزام بالمشاركة وليد إرادة الشركاء والشركاء لا يلتزمون إلا لأسباب يريدون تحقيقها، ونية المشاركة هي السبب المباشر الذي لا يختلف فيه من شريك إلى آخر في كل الشركات، حيث تبقى سببا لازما سواء عند تأسيس الشركة في مراحل حياتها الأولى أو عند استمرارها وهي تمارس نشاطها أو انقضائها في نهاية حياتها.

3. الأركان الشكلية لعقد الشركة التجارية: لم يكتف المشرع لإبرام عقد الشركة وصحته بتوافر الأركان الموضوعية العامة والخاصة، وإنما يستلزم أيضا أركانا شكلية وهي:[1]

1.3. الكتابة: يشترط المشرع أن يكون عقد الشركة مكتوبا وهذا الركن لازم بالنسبة لجميع أشكالالشركات التجارية باستثناء شركات المحاصة.أما عن البيانات التي يجب ذكرها في عقد الشركة فيشترط أغلب المشرعون حدا أدنى من البيانات الواجب تضمينها للعقد وإضافة إلى تلك البيانات من حق الشركاء تضمين ما يشاءون شريطة أن لا يخالف ذلك أحكام القانون أو طبيعة الشركة. والغالب أن يتضمن عقد الشركة شكلها كأن تكون شركة تضامن أو توصية بالأسهم وكذلك غرضها ومدتها ورأس مالها وأسماء الشركاء وعناوينهم ومقر الشركة واسمها وطريقة توزيع الأرباح والخسائر.وقد أكدت المادة 545 من القانون التجاري الجزائري في فقرتها الأولى أنه «تثبت الشركة بعقد رسمي وإلا كانت باطلة».[2]

ولا بد من الإشارة إلى أنه وإن كانت الكتابة لازمة لعقد الشركة الأصلي فهي أيضا لازمة عند إدخال التغييرات والتعديلات على العقد أثناء حياة الشركة التجارية مثل زيادة أو تخفيض رأس مال الشركة أو أي تغيير آخر يمس عقد الشركة.

[1] أسامة نائل المحيسن، مرجع سابق، ص44.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 545، العدد 101، 1975، ص 1358.

كما أكدت المادة 418 الفقرة1 من القانون المدني الجزائري أنه «يجب أن يكون عقد الشركة مكتوبا وإلا كان باطلاوكذلك يكون باطلا كل ما يدخل على العقد من تعديلات إذا لم يكن له نفس الشكل الذي يكتسبه ذلك العقد».[1]

2.3. الشهر:باستثناء شركات المحاصة تخضع جميع الشركات التجارية لإجراءات الشهر المنصوصعليها قانوناوالهدف من شهر عقد الشركة هو منح الحق للشركة لكي تحتج به على الغير في إطار تعاملها معهم خلال فترة حياتها.[2]

وقد نصت المادة 548 من القانون التجاري الجزائري أنه «يجب أن تودع العقود التأسيسية والعقود المعدلة للشركات التجارية لدى المركز الوطني للسجل التجاري وتنشر حسب الأوضاع الخاصة بكل شكل من أشكال الشركات وإلا كانت باطلة».[3]

ثالثا.الشخصية المعنوية للشركة:

إن للشركة معنيين هما العقد والشخصية المعنوية المتولدة عن ذلك العقد.

1. **التعريف بالشخصية المعنوية**:ويطلق عليهاأيضا الشخصية الاعتبارية، والقول أن الشركة هي شخص معنوي معناه قابليتها لأن تكتسب الحقوق وتتحمل الالتزاماتكما هو الحال بالنسبة لشخصية الفرد الطبيعيبمعنى أن الاعتراف للشركة بالشخصية المعنوية يجعلها شخصا قانونيا مستقلا بذاته، له أهلية وذمة مالية مستقلة عن ذمم الشركاء المكونين لها.وقد توافقت مختلف التشريعات والقوانين على تمتع الشركات التجارية على مختلف أنواعها بالشخصية المعنوية ماعدا شركات المحاصة التي ليس لها شخصية معنوية.[4]
2. **النتائج المترتبة على الشخصية المعنوية:** يترتب اكتساب الشركة للشخصية المعنوية ما يلي:[5]

1.2. ذمة الشركة المالية:إن من أهم النتائج المترتبة على الشخصية المعنوية هو اكتساب الشركة لذمة مالية مستقلة عن ذمم الشركاء المكونين لها، بحيث لا يحق للشركاء التصرف فيها بل هي ملك للشركة توضع لخدمة الغرض الذي أنشأت لأجله.

2.2. أهلية الشركة كشخص معنوي: تكتسب الشركة كشخص معنوي أهلية في الحدود التي يعينها العقد المتفق عليه بين الشركاء عند إنشائها أو التي يقررها القانون. فيحق للشركة أن تتعامل مع الغير فتصبح دائنة ومدينة، كما يحق لها أن تساهم في شركة أخرى وأن تتقاضى وتقاضي.

3.2. جنسية الشركة: للشركة بصفتها شخص معنوي جنسية تربطها بدولة معينة و يتم تحديدها فقطبموطنها

---

[1]الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 418، مرجع سابق، ص1014.

[2] أسامة نائل المحيسن، مرجع سابق، ص 44.

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 548، مرجع سابق، ص 1358.

[4]عزيز العكيلي، مرجع سابق، ص59.

[5]عمار عمورة، مرجع سابق، ص ص 155- 158.

أي الدولة التي تتخذ فيها الشركة مركز إدارتها الرئيسي الفعلي.

4.2. اسم الشركة: للشركة اسم خاص بها يميزها عن غيرها من الشركات ويختلف هذا الاسمباختلاف نوع الشركة وهذا ما سنتطرق إليه لاحقا.

5.2. موطن الشركة:يحدد موطن الشركة حسب مركز الشركة ولقد أشارت إلى ذلك المادة 547 منالقانون التجاري الجزائري التي أكدت «يكون موطن الشركة في مركز الشركة. تخضع الشركات التي تمارس نشاطها في الجزائر إلى التشريع الجزائري».[1]

المطلب الثاني: أنواع الشركات التجارية.

هناك العديد من التقسيمات التي يعتمدها الخبراء والكتاب في تصنيفهم للشركات، ولكن التصنيفالأبرز والمعتمد من القانون التجاري الجزائري هو تصنيف الشركات حسب الشكل وحسب الموضوع.

أولا.تصنيف الشركات حسب شكلها:

تصنف الشركات حسب الشكل كمايلي:

1. شركات الأشخاص:«هي الشركة التي تقوم على الاعتبار الشخصي عند تكوينها فالشركاء يعرفون بعضهم جيدا ولهم علاقات وصلات وثيقة تربط بينهم وتجمعهم صفات معينة كالخبرة والأمانة ».[2]وتأخذ شركات الأشخاص إحدى الصور الثلاثة وهي شركة التضامن، شركة التوصية البسيطة وشركةالمحاصة .

1.1. شركة التضامن:«شركة التضامن هي عقد بين اثنين أو أكثر يتفقان فيه على الإتجار معا بعنوان مخصوص ويلتزم جميع أعضائها بديون الشركة على جميع أموالهم بالتضامن ومن غير قيد أو حد».[3]

1.1.1. خصائص شركة التضامن:تتميز شركات التضامن بعدة خصائص وهي:[4]

- ✓ **المسؤولية الشخصية للشريك:**يعتبر الشريك في شركة التضامن مسؤولا عن ديون الشركة مسؤولية شخصية كما لو أنه دين شخصي، وبالتالي فإنه لا تقتصر مسؤولية الشريك على ديون الشركة فيما قدمه من حصة،ولكن تمتد المسؤولية إلى ذمته الخاصة بالكامل.وتبرير أساس هذه المسؤولية يرجع إلى عدة اعتبارات منها توقيع التزامات الشركة وتعهداتها بعنوان الشركة الذي يتضمن أسماء الشركاء. وهذا ما نصت عليه المادة 551 من القانون التجاري الجزائري التي جاء في نصها «للشركاء بالتضامن صفة التاجر وهم مسؤولون من غير تحديد وبالتضامن عن ديون الشركة ولا يجوز لدائني الشركة مطالبة أحد الشركاء بوفاء ديون الشركة إلا بعد خمسة عشر يوما من تاريخ إنذار الشركة بعقد غير قضائي».[5]
- ✓ **المسؤولية التضامنية للشركاء:** المسؤولية التضامنية للشركاء تعني أنهم مسؤولين بالتضامن فيما بينهم

[1] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 547، مرجع سابق، ص 1358.

[2] كفاح عبدالقادر الصوري، مرجع سابق، ص22.

[3] عبد الفتاح الصحن، **المحاسبة في شركات القطاع الخاص أشخاص و أموال المؤسسة** ، شباب الجامعة، الاسكندرية، 1993، ص 4.

[4] سميحة القليوبي، **الشركات التجارية**، دار النهضة العربية، القاهرة ،1989،ص 194.

[5] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 551، مرجع سابق، ص 1358.

عن ديون الشركة،إذ يحق لدائني الشركة الرجوع على الشركاء جميعا.

✓ **عدم جواز تداول حصة الشريك:** بما أن شركة التضامن قائمة على الاعتبار الشخصي وشخصية الشريك محل اعتبار فالأصل عدم جواز تنازل الشريك عن حصته إلى الغير وذلك لأن التنازل عن حصة الشريك وجواز تداولها يؤدي إلى دخول شخص أجنبي كشريك في الشركة وقد لا يوافق عليه الشركاء مما يؤدي إلى إهدار مبدأ أساسي تقوم عليه هذا النوع من الشركات وهو الاعتبار الشخصي.

✓ **عنوان الشركة:** يستمد عنوان شركة التضامن من أسماء الشركاء المتضامنين وفي حالة تعذر ذكر جميع أسماء الشركاء تم الاكتفاء باسم واحد أو اثنين مع كتابة كلمة وشركائه أو أي عبارة تفيد المعنى وذلك حتى يعلم الغير بالشركاء المتضامنين الآخرين ونصت المادة 552 من القانون التجاري الجزائري على أنه «يتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو اسم أحدهم أو أكثر متبوع بكلمة "وشركائهم"».[1]

✓ **إكتساب صفة التاجر:** يترتب على انضمام الشخص كشريك في شركة التضامن اكتسابه صفة التاجر كما نصت عليه المادة 551 من القانون التجاري الجزائري كما أن اكتساب صفة التاجر يتم بمجرد انعقاد عقد الشركة إذ يعتبر ذلك نتيجة منطقية لتعامل الشركة بعنوانها الذي يتضمن أسماء الشركاء جميعا أو ما يفيد ذلك، ولأن التوقيع باسم الشريك يجعل التعامل باسمه ولحسابه ويتحمل نتائج المشروع من ربح و خسارة.

3.1.1 تكوين وتأسيس شركة التضامن: يجب أن تتوافر شروط موضوعية وأخرى شكلية لقيام شركة التضامن،بحيث يجب كتابة عقد الشركة الذي يبين ويوضح ما اتفق عليه بين الشركاء،كما يجب إشهار عقد الشركة حتى يعلم الغير بقيام الشركة كشخص معنوي [2] كما أشارت المادة 560 من القانون التجاري الجزائري على «أنه لا يجوز أن تكون حصص الشركاء ممثلة في سندات قابلة للتداول ولا يمكن إحالتها إلا برضاء جميع الشركاء. ويعتبر كل شرط مخالف لذلك كأنه لم يكن ».كما أكدت المادة 561 من نفس القانون على أنه «يجب إثبات إحالة الحصص الخاصة بالشركة بموجب عقد رسمي ويكون الاحتجاج بها على الشركة بعد تبليغها للشركة أو قبولها للإحالة بعقد رسمي».

3.1.1 إجراءات شهر الشركة: يجبعلى الشركاء أن يودعوا نسختين عن عقد الشركة لدى مركزالسجل التجاري المحلي في عاصمة الولاية التي يوجد بها مقر الشركة الرئيسي، بحيث تحتفظ هذه المصلحة بنسخة وتبعث بنسخة ثانية بالسجل التجاري المركزي بمدينة الجزائر والذي يمسكه المركز الوطني للسجل التجاري.وعلاوة على ذلك يجب نشر ملخص عن عقد الشركة التأسيسي في إحدى الصحف الرسمية التي تصدر في مقر الشركة الرئيسي، وفي مراكز فروع الشركة إن كان للشركة فروع. مع الإشارة بأن الشهر لا يرد على عقد الشركة التأسيسي بحد ذاته، بل الذي يشهر هو الملخص عن عقد الشركة ويجب أن يتضمن هذا الملخص البيانات الآتية بشكل خاص وهي اسم الشركة،أسماء الشركاء وألقابهم، أسماء المدراء ومقدار رأس مال الشركة

[1] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 552، مرجع سابق، ص 1358.

[2] السالم هاجم أبوقريش، **الدليل العملي لتأسيس الشركات واندماجها في القانون الجزائري**، دار الصباح الجديد، الجزائر، 2009، ص 127.

ومقر الشركة الرئيسي، الغرض الذي قامت الشركة من أجله.وإتيان مكان قيد الشركة في السجل التجاري وإيضاحات عن حصص الشركاء.

هذا إذا ما طرأ تعديل عن البيانات الواردة في الملخص وجب شهرها بذات الطريقة من أمثلة ذلك الاتفاق على استمرار الشركة بعد انقضاء الأجل أو الاتفاق على حل الشركة قبل انقضاء أجلها وكل تعديل يطرأ في مركز الشركاء المتضامنين أو خروج أحدهم من الشركة وتغيير العنوان وإذا ما انقضت الشركة وجب شهر هذا الانقضاء بذات الطريقة التي بها شهر عقدها التأسيسي.[1]

4.1.1. إدارة شركة التضامن:حسب المادة 553 من القانون التجاري الجزائري «تعودإدارة الشركة لكافة الشركاء ما لم يشترط في القانون الأساسي على خلاف ذلك.ويجوز أن يعين في القانون المشار إليه مدير أو أكثر من الشركاء أو من غير الشركاء، أو ينص على هذا التعيين بموجب عقد لاحق ».[2] ويختلف وضع المدير من تعيينه وسلطاته وعزله باختلاف ما إذا كان تعيينه في القانون الأساسي ويسمى في هذه الحالة بالمدير الاتفاقي، أو كان تعيينه باتفاق مستقل عن القانون الأساسي للشركة ويسمى بالمدير الغير الاتفاقي. وللتمييز بين المدير الاتفاقي والغير الاتفاقي هو أن المدير الاتفاقي يعتبر جزءا من القانون الأساسي للشركة ويلزم لتغييره تعديل القانون الأساسي للشركة. بخلاف المدير الغير اتفاقي الذي يعين بعقد مستقل فيكون قابلا للتغيير دون الحاجة إلى تعديل القانون الأساسي للشركة.[3]

3.2. شركة التوصية البسيطة:«هي الشركة التي تتكون من مجموعتين من الشركاء، المجموعة الأولى تضم الشركاء المتضامنين وهم من يقومون بأعمال الشركة وإدارة شؤونها، والمجموعة الثانية الشركاء الموصين وهم أرباب الأموال لا يتدخلون في أعمال الشركة أو إدارتها ويكون كل منهم مسؤولا عن التزامات الشركة إلا بمقدار ما دفعه كرأسمال في الشركة».[4]

1.2.1. خصائص شركة التوصية البسيطة:إن من أهم خصائص شركة التوصية البسيطة ما يلي:[5]

- ✓ يوجد بها طائفتان من الشركاء وهم الشركاء المتضامنين والشركاء الموصين. فمسؤولية الشريك الموصي هي مسؤولية محدودة بمقدار حصته في رأس المال. فلا يحق لدائني الشركة الرجوع على أموال الشريك الموصي الخاصة لاستيفاء مستحقاتهم في حالة عدم كفاية أصول الشركة للوفاء بها.
- ✓ ليس للشركاء الموصين الحق في إدارة الشركة على عكس الشريك المتضامن إلا أن في نصوص بعض القوانين التجارية في حالة تدخل الشريك الموصي في الإدارة بأنه يجوز أن يلزم الشريك الموصي على وجه التضامن بجميع تعهدات الشركة أو بعضها بحسب جسامة أعماله وعلى حسب ائتمان الغير له بسبب تلك الأعمال.

---

[1] السالم هاجم أبوقريش، مرجع سابق، ص ص 128,127.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 553، مرجع سابق، ص 1358.

[3] عبد القادر البقيرات، مرجع سابق، ص110.

[4] خالد أمين عبد الله، **محاسبة الشركات الأشخاص والأموال**، دار وائل للطباعة والنشر، ط2، الأردن، 2000، ص5.

[5] عمر حنين، **محاسبة الشركات**، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، 2000، ص ص24،25.

2.2.1. عنوان الشركة: لقد نصت المادة 563مكرر2 من القانون التجاري الجزائري«يتألف عنوان الشركة من أسماء كل الشركاء المتضامنين أو من اسم أحدهم أو أكثر متبوع في كل الحالات بعبارات وشركاؤهم وإذا كان عنوان الشركة يتألف من اسم الشريك الموصي فيلتزم هذا الأخير من غير تحديد وبالتضامن بديون الشركة».فعنوان شركة التوصية يتألف إذن من أسماء الشركاء المتضامنين فقط ويجوز أن يتضمن أسماء جميع الشركاء المتضامنين أو اسم بعضهم أو اسم أحدهم فقط مع إضافة كلمة وشركاؤهم وإذا كانت الشركة المؤلفة من شريك واحد متضامن ومن شركاء موصين فإن القانون أجاز أن تضاف إلى اسم الشريك المتضامن كلمة وشركاؤه دون أن تنتج هذه الإضافة مسؤولية الشركاء الموصين. وقد تكون هذه الإضافة ضرورية لتعريف الأعمال التي يقوم بها الشريك المتضامن باسم الشركة عن أعماله ذات الصفة الشخصية وإذا ورد في عنوان الشركة اسم أحد الشركاء الموصين فإن صفة هذا الشريك تنقلب من شريك موصي إلى شريك متضامن ويصبح ملزما تجاه الغير بديون الشركة كباقي الشركاء المتضامنين.[1]

3.2.1. تكوين وتأسيسشركة التوصية البسيطة: طبقا للمادة 563 مكرر من القانون التجاري الجزائري «تطبق على شركة التوصية البسيطة نفس الأحكام التي تتعلق بشركات التضامن الجماعية مع مراعاة القواعد المنصوص عليها في هذا الفصل ». بناء على هذه المادة تخضع الشركة لنفس القواعد المطبقة على شركة التضامن سواء من حيث إبرام العقد وتعديله وتوافر الأهلية للشريك المتضامن وتعدد الشركاء ومساهمة كل منهم بحصة وتوافر نية المشاركة والاشتراك في أرباح وخسائر المشروع، كما يجب أن يكون عقد الشركة مكتوبا ورسميا ومشهرا. وبما أن حصة الشريك الموصي تدخل في رأس مال الشركة وتعتبر ضمان عام لدائنيها فيستوجب القانون أن يقدمها كاملة، فإذا لم يقدمها كلها أو قدم بعضها، جاز لدائني الشركة أن يطالبوه بتقديمها عن طريق الدعوة المباشرة.[2]كماأوجبت المادة 563 مكرر3 من نفس القانون أن يتضمن القانون الأساسي للشركة بالتوصية البسيطة البيانات التالية:[3]

- ✓ مبلغ أو قيمة حصص كل الشركاء.
- ✓ حصة كل شريك متضامن أو شريك موصي في هذا المبلغ أو القيمة.
- ✓ الحصة الإجمالية للشركاء المتضامنين وحصتهم في الأرباح وكذا حصتهم في الفائض من التصفية.

4.2.1. إدارة شركة التوصية البسيطة: تخضع إدارة شركة التوصية البسيطة لنفس الأحكام التي تسير شركة التضامن بحيث تعود إدارة الشركة لكافة الشركاء المتضامنين ما لم يشترط القانون الأساسي للشركة على خلاف ذلك كما يجوز تعيين مدير أو أكثر من الشركاء أو غير الشركاء ماعدا الشركاء الموصون. أماأعمال الإدارة

---

[1] عبد القادر البقيرات، مرجع سابق، ص116.

[2] عمار عمورة، مرجع سابق، ص ص225،226.

[3]الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، المرسوم التشريعي رقم 93-08 الصادر بتاريخ 1993/04/25، المادة 563 مكرر3، العدد 27،1993، ص 7.

الداخلية للشركة والتي هي حق من حقوق الشريك الموصي كإبداء الرأي والنصائح وأعمال الرقابة والتفتيش فيحق له مباشرتها.[1]

3.1. شركة المحاصة:«تعرف على أنها شركة مستترة لا تكتسب الشخصية المعنوية وتنعقد بين شخصين أو أكثر لاقتسام الأرباح والخسائر الناشئة عن عمل تجاري واحد أو أكثر يقوم به أحد الشركاء باسمه الخاص».[2]

1.3.1. خصائص شركة المحاصة:تتمثل خصائص شركة المحاصة فيما يلي:[3]

- ✓ أنها شركة مستترة ليس لها وجود ظاهر أمام الغير.
- ✓ ليس لها شخصية معنوية وبالتالي فإنها لا تخضع للإجراءات وأحكام التسجيل والترخيص المنصوص عليها في القانون التجاري.
- ✓ بما أنها لا تتمتعبشخصية معنوية ولا تخضع للتسجيل، فلا يجوز إشهار إفلاسها.
- ✓ بما أن الشركة لا تتمتع بالشخصية الاعتبارية، فليس لها مدير يمثلها،إنما يتعاقد كل شريك فيها مع الغير باسمه الخاص ويكون مسؤولا أمام الغير بصفته الشخصية لاتقع أية مسؤولية على باقي الشركاء. مع الإشارة إلى إمكانية اتفاق الشركاء على تعيين مدير من بينهم ليقوم بإدارة الشركة، ولكنه يتعامل باسمه الخاص وليس باسم الشركة لأنها مستترة.

2.3.1. عنوان شركة المحاصة:ليس لها عنوان ولاوجود لها أمام الغير فآثارها قاصرة على الشركاء ولا تتعداهم إلى الغير.[4]

3.3.1. تكوين وتأسيس شركة المحاصة: يتوفر عقد شركة المحاصة على جميع الأركان الموضوعية العامة والخاصة.إلا أنها تفتقد لركن أساسي وهو الركن الشكلي أي كتابة العقدوهذا لأنها شركة مستترة وبالتالي لا تطبق عليها المادة 418 من القانون المدني التي تستوجب أن يكون عقد الشركة مكتوبا وإلا كان باطلا وهذا ناتج عن افتقاد شركة المحاصة للشخصية المعنوية ويترتب على ذلك عدم جواز شهرها.[5]

4.3.1. إدارة شركة المحاصة:من المتعارف عليه أن شركة المحاصة هي شركة مستترة وعليه لايتولى إدارتها مدير يعمل باسمها ولحسابها، والوضع الغالب أن يتولى إدارة الشركة أحدهم يطلق عليه مدير المحاصة يدير أعمال الشركة كما لو كان يدير أعماله الخاصة، فيتعامل مع الغير باسمه الشخصي فيصبح وحده المدين أو الدائن ولا تنشأ أي علاقات مباشرة بين الغير وباقي الشركاء، ولكنه يسأل أمامهمويلتزم أن يقدم حسابا إلى الشركاء عن الأعمال التي قام بها باسمه لحساب الشركة لاقتسام الأرباح والخسائر الناشئة عن هذه الأعمال وفقا للشروط المتفق عليها بين الشركاءومدير المحاصة ومن حقهم عزله إذا وجدوا مصلحتهم في ذلك.[6]

---

[1] عمار عمورة، مرجع سابق، ص 226.

[2] عبد الوهاب نصر على، **محاسبة الشركات**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2002، ص 8.

[3] وائل عودة العكشة، وليد زكرياء وآخرون، **محاسبة الشركات أشخاص أموال**، المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 1997، ص ص217،218.

[4] كفاح عبد القادر الصوري، مرجع سابق، ص 23.

[5] السالم هاجم أبوقريش، مرجع سابق، ص 129.

[6] عزيز العكيلي، مرجع سابق، ص177.

2. **شركات الأموال:** هي تلك الشركات التي يكون فيها الاعتبار المالي هو أساس تكوينها، وتقوم على جمع الأموال ولا تكون مسؤولية الشريك فيها إلا بقدر ما يملكه من أسهم، ولذلك لا أهمية للاعتبار الشخصي في هذه الشركات، وتتكون من شركات المساهمة، شركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات التوصية بالأسهم.[1]

1.2. شركة المساهمة:وهي «الشركة التيينقسم رأس مالها إلى أسهم، وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائرإلا بقدر حصصهم ولا يمكنأن يقلعدد الشركاء عن سبعة (7)».[2]

1.1.2. خصائص شركات المساهمة: تتميز شركة بعدة خصائص وهي:[3]

- ✓ **يقسم رأس المال إلى حصص متساوية القيمة:** يقسم رأس مالشركة المساهمة إلى حصص متساوية ويسمى كل منها سهما، وذلك كناية على أن كل مالك يلقي بجزء من ثروته أي بسهم في مال الشركة، فيسمى مساهما. والأسهم متساوية في القيمةوالحقوق.
- ✓ **قابلية الأسهم للتداول:** طالما أن الملكية قد فصلت عن الإدارة، والشخصية الاعتبارية للشركة مستقلة عن شخصية أصحابها، ورأس المال مقسم إلى حصص متساوية، كل هذا يجعل من السهل نقل الملكية للغير وبسهولة، وقد أنشأت الأسواق المالية ليتم بين جدرانها عمليات تداول الأسهم.
- ✓ **المسؤولية المحدودة للمساهمين:**إن مسؤولية المساهم عن التزامات الشركة وخسائرها قدتم تحديدها بقيمة أسهمه فقط ولا يمكن مطالبته وتحميله بأكثر من ذلك باعتبار رأس المال هو الضمان العام الوحيد للدائنين.
- ✓ **استمرار حياة الشركة:**إن الشخصية المستقلة للشركة المساهمة عن المساهمين فيها يمكنها من الاستمرار طالما كانت هناك ضرورة لذلك دون النظر إلى استمرار حياة المساهمين فيها، وهذا يجعلها قادرة على التصدي للمشروعات التي تتطلب حياة طويلة لتنفيذها ورأس مالها ومسؤوليتها منفصلة عن شخصية ورأس مال ومسؤولية مساهميها، كذلك فان حياتها منفصلة أيضا عن حياة مساهميها.
- ✓ **خضوعها للضريبة:** من مساوئ الشكل القانوني لشركة المساهمة أنه تفرض الضريبة باسم الشركة على الأرباح وقبل توزيعها على المساهمين، أما في شركات الأشخاص والمنشأة الفردية فيتم توزيع الربح على الملاك وبعدها يتقدمون لدائرة الضرائب أي أن الضريبة تفرض على الملاك (الشركاء) بعد أن تكون الأرباح قد وزعت عليهم.
- ✓ **التنظيم التشريعي:** من مزايا الشركة المساهمة أن قانون الشركات يرسم لها خطوطا واجبة الإتباع بدءا

---

[1] محي الدين محمد السلعوس،**تصفية شركات الأموال من الناحيتين القانونية (التجارية ، الضريبية)** ،والمحاسبية، رسالة ماجيستير، تخصص المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين، 2006/2005، ص19.(غير منشورة)

[2]الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، المرسوم التشريعي رقم 93–08 الصادر بتاريخ 1993/04/25، المادة 592، مرجع سابق، ص 9.

[3] زهير الحدرب، **محاسبة الشركات**، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2010، ص ص167،168.

من تأسيسها ومرورا بالشروع في نشاطها وانتخاب مجلس إدارتها وممارسة عملياتها وإعداد حساباتها الختامية والتصرف بالأرباح التي تحققها وتنظيم تصفيتها ويرجع ذلك إلى حرص الدولة على حقوق المساهمين وضمانا لاستمرار هذه الشركات الكبرى والهامة.

3.2.1. تكوين وتأسيس شركات المساهمة:تختلف إجراءات تأسيس شركة المساهمة فقد يتم التأسيس باللجوء العلني للادخار أو من دونه، أو بمعنى آخر طرح أسهم الشركة للاكتتاب العام عن طريق اللجوء إلى الجمهور قصد الحصول على أموال وقد يقتصر الاكتتاب على المؤسسين دون الالتجاء إلى الاكتتاب العام وسوف نتعرض فيما يلي لإجراءات تأسيس شركات المساهمة:[1]

- ✓ **إجراءاتالتأسيس باللجوء العلني للادخار**:تمر إجراءاتالتأسيس على مرحلتين، ففي خلال فترة التأسيس يلتزم المؤسسون بالسعي في تأسيس الشركة والقيام بجميع الإجراءات اللازمة لذلك. ويتعاقد المؤسسون خلال هذه الفترة بوصفهم ممثلين للشركة تحت التأسيس ويعتبر العقد التأسيسي للشركة المساهمة في هذه المرحلة في الواقع إلا عقدا بين المؤسسين يسبق فترة التأسيس. كما يجب على المؤسسون نشر تحت مسؤولياتهم إعلانا للاكتتاب. وباكتمال هذه الإجراءات يقوم المؤسسون بعد التصريح بالاكتتاب والدفعات باستدعاء المكتتبين إلى جمعية عامة تأسيسية حسب الأشكال والآجال المنصوص عليها عن طريق التنظيم ثم تقوم هذه الجمعية بتثبيت رأس المال المكتتب به وأن مبلغ الأسهم المستحق مستحق الدفع وتبدي رأيها على المصادقة على القانون الأساسي الذي لا يقبل التعديل إلا بإجماع آراء المكتتبين وتعيين قائمين بالإدارة الأولين أو أعضاء مجلس المراقبة وتعين واحد أو أكثر من مندوبي الحسابات كما يجب أن يتضمن محضر الجلسة الخاص بالجمعية عند الاقتضاء إثبات القبول للقائمين بالإدارة أو أعضاء مجلس المراقبة ومندوبي الحسابات ووظائفهم حسب المادة 600 من القانون التجاري الجزائري.وعند إتمام هذه الإجراءات تنشأ الشركة بشكل قانوني.

تنص المادة 592 الفقرة2 من القانون التجاري على أنه لا يوجد تأسيس شركة المساهمة إذا كان عدد الشركاء يقل عن 7، والسبب في ذلك أن المؤسسين مسئولون عن الأخطاء التي تقع منهم في تأسيس الشركة، وكلما زاد عدد المسئولين زاد ضمان المكتتبين، كما يجب أن يكون الشركاء المؤسسون ممن اكتتبوا في رأس مال الشركة بحصة نقدية أو عينية وذلك ضمانا لجدية اهتمامهم بمشروع الشركة. وفي حالة ما فشل المؤسسون في تحقيق مشروع الشركة فقد نصت في هذا الصدد المادة 604 الفقرة2من القانون التجاري « إذا لم تؤسس الشركة في أجل 6 أشهر ابتداء من تاريخ إيداع القانون الأساسي بالمركز الوطني للسجل التجاري، جاز لكل مكتتب أن يطالب أمام القضاء بتعيين وكيل يكلف بسحب الأموال لإعادتها للمكتتبين بعد خصم مصاريف التوزيع ».[2]

كما تنص المادة 594 من القانون التجاري الجزائري على أنه « يجب أن يكون رأس مال شركة المساهمة بمقدار 5 م دج إذا ما لجأت الشركة العلنية للادخار و 1 م دج في حالة المخالفة ».[3]

---

[1] السالم هاجم أبوقريش، مرجع سابق، ص 46.

[2] السالم هاجم أبوقريش، مرجع سابق، ص 47.

[3] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، المرسوم التشريعي رقم 93-08 الصادر بتاريخ 1993/04/25، المادة 594، مرجع سابق، ص 9.

✓ **التأسيس دون اللجوء العلني للادخار:** يرحب المشرع الجزائري بتأسيس شركة المساهمة التي لا تلجأ علانية للادخار، ولهذا أعفاها من بعض الإجراءات التي تطبق على التأسيس باللجوء العلني للادخار وهذا راجع بالطبع لعدم الحاجة إلى حماية الجمهور والادخار العام في هذا النوع من الشركات،إذ يقتصر الاكتتاب فيها على المؤسسين وحدهم.

3.1.2. تسمية شركة المساهمة:يعتبر عنوانشركة المساهمة الذي يستمد من موضوع نشاطها غاية في الأهمية وذلك عند قيامها بجميع تعاملاتها خلال مدة نشاطها. وقد أوجب المشرع أن يكون اسم الشركة مسبوقا بذكر شكلها أي عبارة شركة المساهمة كما أوجب ذكر مبلغ رأس المال كما تنص المادة 593 من القانون التجاري الجزائري بأنه «يطلق على شركة المساهمة تسمية الشركة،ويجب أن تكون مسبوقة أو متبوعة بذكر شكل الشركة ومبلغ رأسمالها ويجوز إدراج اسم شريك واحد أو أكثر في تسمية الشركة ».[1]

4.1.2. إدارة شركة المساهمة:تنص المادة 610 من القانون التجاري الجزائري على أنه«يتولى إدارة شركة المساهمة مجلس إدارة يتألف من ثلاثة أعضاء على الأقل ومن اثني عشرا عضوا على الأكثر». وفي حالة الدمج يجوز رفع العدد الكامل للقائمين بالإدارة الممارسين منذ أكثر من ستة أشهر دون تجاوز 24 عضوا وعدا حالة الدمج الجديد فإنه لا يجوز أي تعيين لقائمين جدد بالإدارة ولا استخلاف من توفي من القائمين بالإدارة أو القيام باستقبال أو عزل مادام عدد القائمين بالإدارة لم يخفض إلى اثني عشر عضوا.

ويتم انتخاب القائمين بالإدارة من طرف الجمعية العامة العادية ويجوز لها عزلهم في أي وقت ويجب أن يكون على مجلس الإدارة مالكا لعدد من الأسهم يمثل على الأقل 20 بالمئة من رأس مال الشركة ويحدد القانون الأساسي العدد الأدنى من الأسهم التي يحوزها كل قائم بالإدارة. كما لاتقتصر العضوية في مجلس الإدارة على شخص طبيعي بل يجوز تعيين شخص معنوي قائما بالإدارة عبر ممثل له.[2]

3.3. الشركة ذات المسؤولية المحدودة:«هي الشركة التي يتكون رأس مالها من أسهم متساوية القيمة قابلة للتداول وكل شريك فيها مسؤول بقدر حصصه في رأس المال. ولرأس المال فيها حد أدنى يجب أن لا ينقص عنهكما أن عدد الشركاء فيها محدد بعدد معين، وقيمة الحصص متساوية».[3]

ولقد أورد القانون التجاري الجزائري شرحا مفصلا عن الشركة ذات المسؤولية المحدودة وذلك لاتساع رقعتها وزيادة عددها بشكل لافت، بحيث أكد في نص المادة 564 «أنه تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص»كما أنه إذا كانت الشركة ذات المسؤولية المحدودة المؤسسة طبقا للفقرة السابقة لا تضم إلا شخصا واحدا كشريك وحيد تسمى هذه

---

[1] فتيحة يوسف المولودة عماري، **أحكام الشركات التجارية**، دار الغرب للنشر والتوزيع، ط2، الجزائر، 2007، ص 135.

[2] عمار عمورة، مرجع سابق، ص ص 258،259.

[3]كفاح عبد القادر الصوري، مرجع سابق، ص24.

الشركة مؤسسة ذات الشخص الوحيد والمسؤولية المحدودة.[1] وأكدت المادة 590 نفس القانون على أنه لا يمكن أن يتجاوز عدد الشركاء في الشركة ذات المسؤولية المحدودة عشرين شريكا.[2]

1.2.2. خصائص الشركة ذات المسؤولية المحدودة: وتشمل مجموعة من الخصائص نوجزهافيها يلي:[3]

- ✓ لا يكتسب الشريك فيها صفة التاجر بسبب مسؤوليته المحدودة بقيمة الحصة التي قدمها.
- ✓ يشتمل اسمها على اسم أحد الشركاء أو أكثر مسبوقا أو متبوعا بكلمات تدل على أنها ذات مسؤولية محدودة أو بالأحرف الأولى منها (**ش.ذ.م.م**)فضلا عن بيان رأس مالها.
- ✓ لا يقل رأسمالها عن 100000.00دج وينقسم إلى حصص ذات قيمة متساوية مبلغها 1000.00دج.
- ✓ لا يجوز أن يتجاوز عدد الشركاء فيها عشرين شريك وإلا تعرضت للحل إذا لم تحول في أجل سنة إلى شركة مساهمة.
- ✓ لا يجوز التداول بحصص الشركاء إلا إذا تم عن طريق الإرث مثلا أو التنازل للأجانب بموافقة الأغلبية. (¾ من رأس المال).
- ✓ عدم انقضاء الشركة بما يطرأ على شخصية الشريك كالوفاة مثلا بل تنتقل إلى ورثته.

2.2.2. عنوان الشركة ذات المسؤولية المحدودة: تطبيقا لنص المادة 564من القانون التجاري الجزائري أعطى المشرع للشركة حق الخيار في أن تتخذ لها اسما تجاريا مستمدا من طبيعة عملها وبالتالي هي تختلف عن غيرها والتي أكدت في نصها كيفية تسمية الشركة ذات المسؤولية المحدودة بحيث أكدت على وجوب أن يشتمل على اسم واحد من الشركاء أو أكثر على أن تكون هذه التسمية مسبوقة أو متبوعة بكلمات شركة ذات مسؤولية محدودة أو بالأحرف الأولى منها أي ش.م.م وبيان رأس مالها.[4]

3.2.2. تكوين وتأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة:لتكوين الشركة ذات المسؤولية المحدودة، لابد من توافر كافة الأركان الموضوعية العامة والخاصة وكذلك وجب توفر الأركان الشكلية. وقد حدد القانون التجاري الجزائري في نص المادة 565 بأنه لا يجوز أن يكون رأس مال الشركة ذات المسؤولية المحدودة أقل من 100000.00دج وينقسم رأس مالها إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية القيمة مبلغا 1000.00 دج وتجمع الشركة ذات المسؤولية المحدودة في تأسيسها بعضا من أحكام شركات الأموال مثل تحديد مسؤولية الشريك بقيمة حصته، وبالمقابل تظهر أحكام شركات الأشخاص في الشركة ذات المسؤولية المحدودة في تحديد عدد الشركاء وعدم قابلية الحصص للتداول.[5]

4.2.2. إدارة الشركة ذات المسؤولية المحدودة: لقد بين القانون التجاري في نص المادة 576 كيفية إدارة

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 564، مرجع سابق، ص 1359.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 590، مرجع سابق، ص 1362.

[3] نادية فوضيل،**شركات الأموال في القانون الجزائري**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003، ص 23.

[4] فتيحة يوسف المولودة عماري، مرجع سابق، ص ص 245,244.

[5] عمار عمورة، مرجع سابق، ص 299.

الشركة ذات المسؤولية المحدودة فقد أكد أنه يتم إدارة هذا النوع من الشركات عن طريق شخص أو عدة أشخاص طبيعيين وبأنه يحوز اختيارهم من خارج الشركاء، وأشار إلى أنه يتم تعيينهم في القانون الأساسي أو بعقد لاحق.[1]

3.2. شركة التوصية بالأسهم:«هي شركة يتكون رأس مالها من حصة أو أكثر يملكها شريك تضامن أو أكثروأسهم متساوية القيمة يكتتب فيها مساهم أو أكثر، ويسأل الشريك أو الشركاء المتضامنون عن التزامات الشركة مسؤولية غير محدودة، أما الشريك المساهم فلايكونمسؤولاإلا في حدود قيمة الأسهم التي اكتتب فيها».[2]

1.3.2. خصائص شركة التوصية بالأسهم:من أبرز خصائص شركات التوصية بالأسهم:[3]

- ✓ **الشركاء المتضامنون:** وهم في ذات المركز القانوني للشركاء المتضامنين في شركة التوصية البسيطة فهم مسؤولون مسؤولية شخصية،تضامنية ومطلقة عن ديون الشركة ويكتسبون صفة التاجر ويحق لهم إدارة الشركة وتدرج أسماؤهم في عنوان الشركة ولا تنتقل ولا يتم التنازل عن حصصهم إلى الغير.
- ✓ **الشركاء الموصون:** ويسألون عن ديون الشركة بقدر حصتهم في رأس المال الشركة وهم من حملة الأسهم بمعنى أنهم موجودون في ذات المركز القانوني للشركاء المساهمين في شركة المساهمة فحصصهم تتمثل في أسهم قابلة للتداول وتنتقل ملكيتها بالوفاة ولا يحق لهم التدخل في الإدارة ولا يذكر اسمهم في اسم الشركة ولا يكتسب الشركاء الموصون صفة التاجر.

2.3.2. عنوان شركة التوصية بالأسهم: انسجاما مع تكون شركة التوصية بالأسهم من فئتين من الشركاء وهم الشركاء المتضامنون والشركاء الموصين فمختلف القوانين والتشريعات منحت للطائفة الأولى الحق في إدارة الشركة وكفت عن ذلك بالنسبة للطائفة الثانية ومنعته منعا باتا، وعلى غرار ما اشتملته أيضا من عدم جواز اشتمال عنوان شركة التوصية البسيطة إلا على اسم واحد أو أكثر من الشركاء المتضامنين أوجب القانون كذلك تكوين اسم شركة التوصية بالأسهم من اسم واحد أو أكثر من الشركاء المتضامنين، على أن يضاف إلى اسمها عبارة شركة التوصية بالأسهم وما يدل على غاياتها والتشريعات منعت ذكر اسم الشريك المساهم واعتبرت ذكر اسمه مع علمه بذلك شريكا متضامنا.[4]

3.3.2. تكوين وتأسيس شركة التوصية بالأسهم:لقد أوضح القانون التجاري الجزائري كيفية تكوين شركة التوصية بالأسهم بحيثتؤسس شركة التوصية بالأسهم التي يكون رأس مالها مقسما بين شريك متضامن أو أكثر له صفة تاجر ومسؤول وبصفة متضامنة عن ديون الشركة وديون وشركاء موصين مساهمين ولا يتحملون الخسائر الا بما يعادل حصصهم. ولا يمكن أن يكون عدد الشركاء الموصين أقل من ثلاثة (3) ولا يذكر اسمهم

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 576، مرجع سابق، ص 1360.

[2] منذر طلال المومني، **محاسبة شركات الأشخاص**، دار الكندي للنشر والتوزيع، الأردن، 1999،ص5.

[3] عمار عمورة، مرجع سابق، ص287.

[4] أكرم ياملكي، مرجع سابق، ص 421.

في اسم الشركة.وتخضع شركة التوصية البسيطة إلى نفس القواعد المطبقة على الشركات الأخرى سواء من حيث الأركان الموضوعية العامة أو الخاصة وكذلك فيما يخص الأركان الشكلية.[1]

4.3.2. إدارة بشركة التوصية بالأسهم: لقد نظم المشرعون إدارة شركة التوصية بالأسهم بما يضمن التوازن بين مصالح الشركاء المتضامنين الذي يسألون عن ديون الشركة مسؤولية شخصية وتضامنية في جميع أموالهم وبين مصالح المساهمين الذي لا يسألون عن ديون الشركة إلا بقدر أسهمهم في رأس المال فجعل الإدارة الفعلية للشركاء المتضامنين ومنح باقي الشركاء سواء أكانوا من المتضامنين أو المساهمين حق الإشراف والرقابة على أعمال الإدارة.[2]

ثانيا.تصنيف الشركات حسب موضوعها:

تعد شركة تجارية الشركات الممارسة للأعمال التي حددتها المادة 2 من القانون التجاري الجزائري التي جاء في نصها «يعد عملا تجاريا بحسب موضوعه:

- ✓ كل شراء للمنقولات لإعادة بيعها بعينها أو بعد تحويلها وشغلها.
- ✓ كل شراء للعقارات لإعادة بيعها.
- ✓ كل مقاولة لتأجير المنقولات أو العقارات.
- ✓ كل مقاولة للإنتاج أو التحويل أو الإصلاح.
- ✓ كل مقاولة للبناء أو الحفر أو لتمهيد الأرض.
- ✓ كل مقاولة للتوريد أو الخدمات.
- ✓ كل مقاولة لاستغلال المناجم أو المناجم السطحية أو مقالع الحجارة أو منتوجات الأرض الأخرى.
- ✓ كل مقاولة لاستغلال النقل أو الانتقال.
- ✓ كل مقاولة لاستغلال الملاهي العمومية أو الإنتاج الفكري.
- ✓ كل مقاولة للتأمينات.
- ✓ كل مقاولة لاستغلال المخازن العمومية.
- ✓ كل مقاولة لبيع السلع الجديدة بالمزاد العلني بالجملة أو الأشياء المستعملة بالتجزئة.
- ✓ كل عملية مصرفية أو عملية صرف أو سمسرة أو خاصة بالعمولة.
- ✓ كل عملية توسط لشراء وبيع العقارات أو المحلات التجارية والقيم العقارية.
- ✓ كل مقاولة لصنع أو شراء أو بيع وإعادة بيع السفن للملاحة البحرية.
- ✓ كل شراء وبيع لعتاد أو مؤمن للسفن.
- ✓ كل تأجير أو اقتراض أو قرض بحري بالمغامرة.
- ✓ كل عقود التأمين والعقود الأخرى المتعلقة بالتجارة البحرية.

---

[1] عمار عمورة، مرجع سابق، ص288.

[2] أكرم ياملكي، مرجع سابق،ص ص424،425.

- ✓ كل الاتفاقيات المتعلقة بأجور الطاقم وإيجارهم.
- ✓ كل الرحلات البحرية».[1]

ثالثا. أنواع أخرى من الشركات:

1. مجمع الشركات: «هو هيكل ذو طبيعة خاصة يجمع بين عدة شركات مستقلة من الناحية القانونية تتمتع كل منها بالشخصية القانونية بكل ما يترتب عليها من آثار قانونية غير أنها خاضعة لتبعية الشركة التي تترأس مجمع الشركات نتيجة امتلاك جزء هام من رأس مالها يخولها السيطرة عليها والتأثير على تسييرها».[2]

2. الشركة القابضة:تعرف الشركة القابضة على أنها الشركة المراقبة وذلك حسب ما نصت عليه المادة 731 من القانون التجاري الجزائري«تعد شركة ما مراقبة لشركة أخرى:

- ✓ عندما تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءا من رأسمالها يخول أغلبية الأصوات في الجمعيات العامة لهذه الشركة.
- ✓ عندما تمتلك وحدها أغلبية الأصواتفي هذه الشركة بموجب اتفاق مع باقي الشركاء الآخرين أو المساهمين على أن لا يخالف هذا الاتفاق مصالح الشركة.
- ✓ عندما تتحكم في الواقع بموجب حقوق التصويت التي تملكها في قرارات الجمعيات العامة لهذه الشركة.
- ✓ تعتبر ممارسة لهذه الرقابة عندما تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءا يتعدى 40 % من حقوق التصويت، ولا يحوز أي شريك أو مساهم آخر بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءا أكثر من جزئها.
- ✓ تسمى الشركة التي تراقب شركة أو عدة شركات وفقا للفقرات السابقة، قصد تطبيق هذا القسم "الشركة القابضة"».[3]

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 2، مرجع سابق، ص 1306.

[2] بركات حسينة، **مجمع الشركات في القانون التجاري الجزائري والمقارن**، رسالة ماجستيير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الاخوة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2010/2009، ص 7. (غير منشورة).

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم96–27 الصادر بتاريخ 1996/12/09، المادة 731، العدد77، 1996، ص 1306.

المبحث الثاني: التصفية.

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

المطلب الأول: تعريف تصفية الشركات التجارية.

تتعرض الشركة التجارية للعديد من الظروف التي قد تتسبب في تصفيتها وهي العملية التي تتم وفق خطوات وإجراءات قانونية محددة.

أولا.مفهوم التصفية:

1. تعريف التصفية:هناك عدة تعاريف للتصفية منها:

«تحويل أصول الشركة إلى نقديات عن طريق البيع أو التحصيل من العملاء وتسديد التزاماتها وتوزيع ما تبقى إن وجد على الشركاء».[1]

«تعني التصفية انقضاء الشركة كشخصية معنوية مستقلة وانحلال الرابطة القانونية التي كانت قائمة بين الشركاء. ويترتب على انحلال الشركة وتصفيتها بيع أصولها وتحصيل حقوقها من الغير وسداد التزاماتها وتسوية حقوق الشركاء فيها».[2]

2. الشخصية المعنوية للشركات التجارية خلال مدة التصفية: لقد أشارت المادة 444 من القانون المدني الجزائري والتي جاء في نصها « تنتهي مهام المتصرفين عند انحلال الشركة أما شخصية الشركة فتبقى مستمرة إلى أن تنتهي التصفية ».[3]وفحوى هذه المادة أن انقضاء الشركة لا يترتب عليه زوال شخصيتها المعنوية وإنما تظل محتفظة بشخصيتها المعنوية طيلة فترة التصفية أي من تاريخ انقضاء الشركة إلى حين توزيع أموالها على الشركاء وعليه يجوز مقاضاة الشركة أثناء التصفية.

وأشارت أيضا المادة 766 من القانون التجاري الجزائري في الفقرة 2 والتي أكدت في نصها أنه «تبقى الشخصية المعنوية للشركة قائمة لاحتياجات التصفية إلى أن يتم اقفالها».[4]

ثانيا.أنواع التصفية:

هناك عدة تصنيفات وتقسيمات للتصفية وهي:

1. من حيث اتخاذ قرار التصفية: وفق هذا التصنيف هناكنوعين من التصفية:[5]

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

---

[1] أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس،**محاسبة الشركات**، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان،2004، ص268.

[2] عبد الحي مرعي، **محاسبة الشركات**، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية، الاسكندرية، 1999، ص 209.

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون المدني، القانون رقم 75– 58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 444، مرجع سابق، ص 1016.

[4] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75–59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 766،مرجع سابق، ص 1376.

[5] أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس،مرجع سابق، ص ص 268،269.

- ✓ 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.

2.1. التصفية الاختيارية: ويقصد بالتصفية الاختيارية تصفية الشركة باتفاق الشركاء كما في الحالات التالية:

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

2. من حيث مدة التصفية: وفق هذا التصنيف نميز نوعين من التصفية:[1]

1.2. 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 المصفيإلى 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 مقرها يعتمد على نوع الأصول وحجمها أو قيمتها.

ثالثا.أسبابتصفية الشركات التجارية:

إن سبب التصفية هو الحل ولحل الشركات التجارية أسباب عديدة وهي الأسباب العامة والأسباب الخاصة للحل.

1. الأسباب العامة لحل الشركات التجارية:ونذكر منها:[2]

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 546 من القانون التجاريأن مدة الشركة لا يمكن أن تتجاوز 99 سنة.

2.1. انتهاء الغرض الذي من أجله وجدت الشركة: تنتهي الشركة بانتهاء الغاية التي أنشأت من أجلها حيث أنه إذا توصلت الشركة إلى 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 أنه يمكن أن تمتد حياة الشركة بذات الشروط إذا استمر الشركاء في القيام بنفس الأعمال التي وجدت الشركة من أجلها غير أنه يحق لدائني الشركاء الاعتراض على هذا الامتداد.

3.1. هلاك رأس مال الشركة: إذا هلك جميع مال الشركة أو جزء كبير منه بحيث لا تبقى جدوى في استمرارها تنتهي الشركة بقوة القانون ويتم هذا في حالة نشوب حريق بالمصنع أو تلف جل البضائع وهذا حسب المادة

---

[1] منذر طلال المومني، مرجع سابق، ص ص199-221.

[2] عمار عمورة، مرجع سابق، ص ص160-162.

438 من القانون المدني الجزائري التي أكدت أنه «تنتهي الشركة بهلاك جميع مالها أو جزء كبير منه بحيث لا تبقى فائدة في استمرارها وإذا كان أحد الشركاء قد تعهد بأن يقدم حصته شيئا معينا بالذات وهلك هذا الشيء قبل تقديمه أصبحت الشركة منحلة في حق جميع الشركاء».

4.1.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 عله المادة 440 الفقرة2 من القانون مدني بقولها «وتنتهي الشركة أيضا بإجماع الشركاء على حلها».

5.1.اندماج الشركة: تنقضي الشركة إذا كانت إرادة الشركاء تتجه نحو ادماجها. فإذا اندمجت شركة ما في شركة أخرى قائمة تنقضي الشركة المندمجة وتفقد شخصيتها المعنوية وتحل محلها الشركة الدامجة بحيث تنتقل جميع حقوق والتزامات الشركة المندمجة إلى الشركة الدامجة وهذا ما يعرف بالاندماج عن طريق الضم. أما النوع الآخر من الاندماج فيسمى بالاندماج عن طريق المزج ويعني به اندماج شركتان أو أكثر قائمة لتنشأ شركة جديدة فتكتسب هذه الأخيرة شخصية معنوية جديدة تختلف عن شخصيات الشركة المنحلة.

6.1.حل الشركة بحكم قضائي: نصت المادة 441 من القانون المدني الجزائري على أنه «يجوز أن 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 لحل 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 فإن وجدها كافية لحل الشركة تحل بقوة القانون وفي حالة ما إذا حلت الشركة بسبب فعل الشريك يلتزم هذا الأخير بالتعويض عن الضرر الذي لحق بالشركة من جراء عمله هذا.

7.1.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 لحل الشركات التجارية: ومنها ما يلي:[1]

1.2. انسحاب أحد الشركاء من الشركة الغير المحددة المدة: تنص المادة 440 الفقرة1 من القانون المدني الجزائري على أنه «تنتهي الشركة بانسحاب أحد الشركاء،إذا كانت مدتها غير معينة، على شرط أن يعلن الشريك سلفا عن إرادته في الانسحاب قبل حصوله إلى 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 بشرط إبلاغ الشركاء الآخرين عن رغبته في الانسحاب وأن تكون هذه الرغبة صادرة عن حسن نية أي لا يشوبها غش كما يجب أن يتم الانسحاب في وقت مرور الشركةبأزمة كما أن من

---

[1] عمار عمورة، مرجع سابق، ص ص163،164.

الأسباب التي أدت بالمشرع إلى منح حق الانسحاب هو طول مدة الشركة بحيث تفوق حياة الإنسان ومن غير المعقول أن يلتزم الشريك بقيد لمدى الحياة.

2.2. انسحاب أحد الشركاء من الشركة المحددة المدة: الأصل في العقد المحدد المدة أنه لا يجوز للشريك الانسحاب من الشركة قبل حلول أجلها 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 إلى أسباب معقولة، وفي هذه الحالة تنحل الشركة ما لم يتفق الشركاء على استمرارها ». كأن يكون الشريك مثلا في حالة إفلاس لا يستطيع مواصلة مهمته وللمحكمة حق التقدير فإن رأت الحجج المقدمة مقنعة قضت بانسحابه وفي هذه الحالة تنحل الشركة مالم يتفق الشركاء على استمرارها فيما بينهم.

3.2. طلب فصل أحد الشركاء من الشركة:تحل الشركة لفصل أحد الشركاء (شركات الأشخاص) وهذا ما نصت عليهالمادة 442 الفقرة 1 من القانون المدني الجزائري فإنه «يجوز لكل شريك أن يطلب من السلطة القضائية فصل أي شريك يكون وجوده سببا أثار اعتراضا على مد أجلها أو تكون تصرفاته سببا مقبولا لحل الشركة على شرط أن تستمر الشركة قائمة بين الشركاء الباقين»

4.2. 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 أنه «تنتهي الشركة بموت أحد الشركاء أو الحجر عليه أو بإعساره أو إفلاسه إلا أنه يجوز الاتفاق في حالة ما إذا مات أحد الشركاء أن تستمر الشركة مع ورثته ولو كانوا قصرا».[1]

ويجوز أيضا الاتفاق على أنه 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 إلى خروجه من الشركة ويدفع له نقدا ولا يكون له نصيب فيما يستجد بعد ذلك من حقوق إلا بقدر الحقوق الناتجة عن أعمال سابقة على ذلك الحادث.

المطلب الثاني: المصفي.

لتصفية الشركة التي تم حلهايتم تعيين شخص يتكفل بهذه المهمة وهو المصفي.

أولا. تعيين وشهر المصفي:

يتولى تصفية الشركة محل التصفية شخص يتم تعيينهوهو المصفي وفق مسؤوليات وواجبات معينة.

1. التعريفبالمصفي: هو الشخص المعين للقيام بأعمال التصفية سواء عينه الشركاء أو المحكمة ويعتبر المصفي وكيلا ومديرا للشركة منذ تاريخ تعيينه.[2]

2. تعيينالمصفي:تنص المادة 445 من القانون المدني الجزائري على أنه «تتم التصفية عند الحاجة إما

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

[2] عاطف الأخرس، رشاد العصار وآخرون، **محاسبة الشركات**، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، 2001، ص148.

على يد جميع الشركاء، وإما على يد مصف واحد أو أكثر تعينهم أغلبية الشركاء. وإذا لم يتفق الشركاء على تعيين المصفي فيعينه 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 إلى الغير في حكم المصفين».[1]

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 في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- ✓ و بشروط النصاب القانونية فيما يخص الجمعيات العامة العادية في الشركات المساهمة ».[2]

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 مصفيين فانه يجوز لهم ممارسة مهامهم على انفراد و ذلك باستثناء كل نص مخالف لأمر التسمية. إلا أن المصفين يتعين عليهم أن يضعوا و يقدموا تقريرا مشتركا».[3]

3. شهرالمصفي:كما في حالة التكوين، لقد أوجب القانون إشهار حل الشركة، وإذا لم يتم هذا الإشهار فإن الشركة تعد موجودة ولا يسري الحل بالنسبة للغير.[4]

كما نصت المادة 767 من القانون التجاري الجزائري على أنه «ينشر أمر تعيين المصفين مهما كان شكله في أجل شهر في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية وفضلا عن ذلك في جريدة مختصة بالإعلانات القانونية للولاية التي يوجد بها مقر الشركة ويتضمن هذا الأمر البيانات التالية:

- ✓ عنوان الشركة أو اسمها متبوعا عند الاقتضاء بمختصر اسم الشركة.
- ✓ نوع الشركة متبوعا بإشارة (في حالة تصفية).
- ✓ مبلغ رأس المال.
- ✓ عنوان مركز الشركة.
- ✓ رقم قيد الشركة في السجل التجاري.
- ✓ سبب التصفية.
- ✓ اسم المصفين ولقبهم وموطنهم.
- ✓ حدود صلاحيتهم عند الاقتضاء.

---

[1] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **<u>الجريدة الرسمية</u>**، القانون المدني، القانون رقم 75- 58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة رقم 445،مرجع سابق، ص 1016.

[2] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **<u>الجريدة الرسمية</u>**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 782،مرجع سابق، ص 1377.

[3] الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **<u>الجريدة الرسمية</u>**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 784،مرجع سابق، ص 1377.

[4] عمر حنين، مرجع سابق، ص232.

كما يذكر في نفس النشر بالإضافة إلى ما تقدم:

- ✓ تعيين المكان الذي توجه إليه المراسلات والمكان الخاص بالعقود والوثائق المتعلقة بالتصفية.
- ✓ المحكمة التي يتم في كتابتها إيداع العقود والأوراق المتصلة بتصفية ملحق السجل التجاري.
- ✓ تبلغ نفس البيانات بواسطة رسالة عادية إلى علم المساهمين بطلب من المصفي». [1]

4. مدة وكالة المصفي:حسب القانون التجاري الجزائري: [2]

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

وفي حالة عدم التمكن من انعقاد جمعية الشركاء فقد أكدت المادة 785 الفقرة2 من نفس القانون « إذا لم يكن بالإمكان انعقاد جمعية الشركاء بصفة قانونية، جددت الوكالة بقرار قضائي بناء على طلب المصفي».

كما أنه يجب على المصفي عند طلب تجديد وكالته لعدم إتمامه لأعماله تبيين الأسباب والعوامل التي أدت إلى هذا التأخر وفق نص المادة 785 الفقرة3 من نفس القانون بحيث أنه «يجب على المصفي عند طلب تجديد وكالته أن يبين الأسباب التي حالة دون إقفال التصفية والتدابير التي ينوي اتخاذها والآجال التي يقتضيهاإتمام التصفية».

ثانيا. واجبات وحقوقالمصفي:

حتى يقوم المصفي بعمله يجب عليه القيام ببعض الواجباتوالمسؤوليات 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 مديرا لعملية التصفية ووكيلا عنها ويترتب عن هذا الواجبات التالية: [3]

- ✓ الاحتفاظبدفاتر وسجلات الشركة بعد إقفالها.
- ✓ إنجاز 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 تقريرا بالأعمال والإجراءات التي قام بها للمطالبة بالديون

---

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

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

[3] عياش الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، **القانون التجاري مبادئ ومفاهيم**، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000،ص ص 135، 136.

المستحقة للشركة.

- على المصفي دعوة الدائنين للشركة بإعلان ينشره في صحيفتين يوميتين محليتين على الأقل إلى 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]

- يقومالمصفيباستدعاء في ظرف ستة أشهر من تسميته جمعية الشركاء التي يقدم لها تقريرا عن أصول وخصوم الشركة وعن متابعة عمليات التصفية وعن الأجل الضروري لإتمامها.
- يكون المصفي مسؤولا 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 وتقريرا مكتوبا يتضمن حساب عمليات التصفية خلال السنة المالية المنصرمة.
- ينشر كل قرار توزيع يتعلق بالأصول في جريدة الإعلانات القانونية التي تم فيها النشر المنصوص عليه في المادة 767من نفس القانون.وإبلاغ الشركاء بذلك.

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

2. **صلاحياتالمصفي 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.
- يجوزللمصفي أثناء سير التصفية الاختيارية أن يدعو الجمعية العامة للشركة للحصول على موافقتها على أمر يراه ضروريا.

ثالثا.عزل المصفي:

لقد نصت المادة 786 من القانون التجاري الجزائري «يعزل المصفي ويستخلف حسب الأوضاع المقررة لتسليمه».وفحوى هذه المادة بأن الذي يملك الحق في التعيين هو الذي له الحق في العزل سواء كان ذلك عن طريق الشركاء أو من طرف القضاء كما يجوز لكل شريك أن يطلب من القضاء عزل المصفيإذا وجد مبرر قانوني ويجوز للمصفي أن يعتزل عمله بشرط أن يكون ذلك في وقت لائق، ويعلن ذلك للشركاء.[3]

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

[2] عياش الشريف، مصطفى سلمان وآخرون،مرجع سابق، ص104.

[3] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 786،مرجع سابق، ص 1378.

المطلب الثالث: مراحلعملية تصفية الشركات التجارية.

تعتبر هذه آخر مرحلة في عملية التصفية بحيث أنه بعد بيع أصول الشركة وكذا استرداد حقوقها من الغير يقوم المصفي بتوزيع نتيجة التصفية وفق ما تقتضيه القواعد والأحكام القانونية.

أولا.إجراءات تصفية الشركات التجارية:

تتمثل إجراءات تصفية الشركات التجارية مجموع الأعمال التي يقوم بها المصفيإلى غاية نهاية التصفية وإقفالها.

1. بداية أعمال التصفية وشهرها: تبدأ إجراءات التصفية بانعقاد الجمعية العامة غيرالعادية للشركاء ويتم فيها اتخاذ قرار بتصفية الشركة وتعيين أحد الخبراء كمصفي لها. حيث يتم الاتفاق على سلطاته وأتعابه وكذلك طريقة التصفية، ويترتب على تعيين المصفي انتهاء سلطة الإدارة وعليه سيتكفل المصفي بالوفاء بالعقود المبرمة دون إبرام عقود جديدة وتمثيل الشركة في المنازعات القضائية باعتباره وكيلا عنها. كما سيتم في هذه المرحلة تحصيل كل حقوق الشركة لدى الغير كالعملاء وكذلك تصفية أصول الشركة بالبيع قبل بداية سداد كافة الالتزامات.[1]

ويستلزم في جميع الحالات إعلان قرار التصفية وشهره وإتباع اجراءات النشر المنصوص عليها وفقا للقانون حتى تتم عملية التصفية دون معوقات قانونية وذلك حسب نص المادة 550 من القانون التجاري الجزائري التي نصت على أنه «يتعين نشر انحلال الشركة حسب نفس شروطوآجال العقد التأسيسي ذاته».[2]

2. الأعمال التمهيدية للتصفية: وهي الإجراءات اللازمة للتمهيد لأعمال التصفية، فيحرر المصفي قائمة بالجرد مع وضع كشف تفصيلي يبين مركز الشركة من حيث حقوقها وديونها ويساعده في ذلك الأفراد الذين كانوا يقومون بالإدارة بعد قيامه بتحديد العمال الذين سيحتفظ بهم أو الذين سيسرحهم.[3]

ثانيا. نهاية التصفية وشهرها:

بعد الإجراءات التمهيدية للتصفية وتحصيل حقوقها لدى الغير وكذلك بيع أصولها تنتهي عملية التصفية مما يتطلب شهر نهايتها بموجب النصوص القانونية.

1.نهاية التصفية: يستدعى الشركاء في نهاية التصفية للنظر في الحساب الختامي وفيإبراء إدارة المصفي وإعفائه من الوكالة والتحقق من اختتام التصفية وإذا لم يدعى الشركاء فإنه يجوز لكل شريك أن يطلب من القضاء تعيين وكيل يكلف بالقيام بإجراءات الدعوة بموجب أمر مستعجل. كما يمكن لكل من يهمه الأمر الاطلاع على الحسابات الختامية كما يقوم المصفي بوضع الحسابات الختامية بكتابة المحكمة.[4]

2.شهر نهاية التصفية: تقضي المادة 775 من القانون التجاري الجزائري على ضرورة أن «ينشر إعلان

---

[1] عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، **المحاسبة في الشركات**، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص 374.

[2] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 550،مرجع سابق، ص 1358.

[3] فتيحة يوسف المولودة عماري، مرجع سابق، ص 57.

[4] نفس المرجع، ص 61.

إقفال التصفية بعد التوقيع عليه من طرف المصفي، ثم يقدم طلبا لنشره في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية أو في جريدة معتمدة لتلقي الإعلانات، ويجب أن يدرج في الإعلان البيانات التالية:

- ✓ العنوان أو التسمية التجارية متبوعة عند الاقتضاء بمختصر اسم الشركة.
- ✓ نوع الشركة متبوع ببيان " في حالة التصفية ".
- ✓ مبلغ رأسمالها.
- ✓ عنوان المقر الرئيسي.
- ✓ أرقام قيد الشركة في السجل التجاري.
- ✓ أسماء المصفين وألقابهم وموطنهم.
- ✓ تاريخ ومحل انعقاد الجمعية المكلفة بالإقفال.
- ✓ تاريخ الحكم القضائي المنصوص عليه في المادة المتقدمة وكذلك بيان المحكمة التي أصدرت الحكم.
- ✓ ذكر كتابة المحكمة التي أودعت فيها حسابات المصفين».[1]

ثالثا.قسمة أموال الشركة وتقادم الدعاوى الناشئة عن أعمالها:

بعد نهاية عملية التصفية وشهرها تأتي مرحلة قسمة أموال الشركة التي وجب أن تتم وفق للقواعد القانونية وكذلك الأولويات المتعلقة بتوزيع نتيجة التصفية.

1. **قسمة أموال الشركة:** بعد نهاية التصفية تنتهي مهمة المصفيوتزول الشخصية المعنوية نهائيا، ومن ثم وجب إجراء القسمة وهي العملية التي تلي التصفية ويفضل الشركاء بأنفسهم القيام بها أو مطالبة القضاء بذلك في حالة الخلاف، وتنص المادة 793 من القانون التجاري الجزائري «تتم قسمة المال الصافي المتبقي بعد سداد الأسهم الاسمية أو حصص الشركة بين الشركاء بنفس نسبة مساهمتهم في رأس مال الشركة وذلك باستثناء الشروط المخالفة للقانون الأساسي».[2]
2. **أولويات توزيع نتائج التصفية:**بما أن الشركة أثناء قيامها بنشاطها تكون قد ارتبطت بمعاملات عديدة ومع جهات مختلفة فقد وضع القانون أولويات تسديد هاته الديون حسب أهميتها وأحقيتها وفيما يلي أولويات السداد حسب ترتيبها وفقا للقواعد القانونية:[3]

1.2. أتعاب المصفي ومصاريف التصفية: فهي تمتاز على باقيأمول أصحاب الحقوق الآخرين وللمصفي الحق في المطالبة بأجر التصفية كما له الحق في جميع المصاريف التي أنفقها في عملية التصفية.

2.2. الديون الممتازة: وهي الديون التي كفل لها القانون أولوية في السداد من غيرها فهي تدفع قبل أي نوع آخر من الديون بفضل صفة الامتياز التي منحها لها القانون وتتمثل في:

- ✓ المصروفات القضائية.

---

[1] الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، **الجريدة الرسمية**، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 775،مرجع سابق، ص 1377.

[2] عبد القادر البقيرات، مرجع سابق، ص104.

[3] عبد الفتاح الصحن، مرجع سابق، ص ص 213، 214.

- ✓ الضرائب والرسوم.
- ✓ جميع أنواع الديون المستحقة للحكومة.
- ✓ الأجور ومرتبات العمال المتعلقة بآخر ستة أشهر.
- ✓ أجرة المباني والأراضي الزراعية لمدة سنتين أو لمدة الإيجار إن قلت عن ذلك.

3.2. الديون العادية: وهي الديون التي تستحق السداد لمختلف الدائنين فالقانون يمنح لهم الحق في استرداد كامل حقوقهم من أموال الشركة المصفاة ومن أمثلة هذه الديون:

- ✓ الأرصدة المستحقة للدائنين والموردين.
- ✓ الديون المثبتة بأوراق تجارية.
- ✓ الأجور التي تزيد عن الستة أشهر الأخيرة وإيجار المباني والأراضي الزراعية ما يزيد عن سنتين.

4.2. سداد قرض الشريك: إذا تبقى ما شيء من أموال الشركة المصفاة بعد سداد أصحاب الحقوق السالف ذكرهم يسدد قرض الشريك إن كان هناك قرض من الشريك فالشريك المقرض لا يستطيع أن يرقى إلى درجة الدائنين في أموال الشركة لأنه شريك متضامن قبل أن يكون مقرضا.

5.2. حقوق الشركاء: عندما ينتهي المصفي من الوفاء بكافة التزامات الشركة على النحو المذكور سابقا يقسم ما بقي من أموال الشركة على الشركاء كل حسب حقوقه ويتم الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

- ✓ رصيد حساب رأس المال الخاص به.
- ✓ نصيبه في الأرباح المؤجلة أو خسائر محققة عن فترات سابقة بنسبة توزيع الأرباح والخسائر.
- ✓ رصيد حسابه الجاري.
- ✓ كذلك نصيب الشريك في أرباح أو خسائر تتحقق نتيجة التصفية.

3. تقادم الدعاوى الناشئة عن أعمال الشركة: إن تصفية الشركة وزوال شخصيتها المعنوية هذا لا يؤدي إلى إبراء ذمة الشركاء من قبل دائني هذه الشركة بل تظل مسؤوليتهم قائمة إلى غاية استيفاء حقوقهم وقبل ذلك يكون الشركاء لفترة طويلة ملتزمين بتطبيق القواعد العامة بالتقادم المسقط فحسب المادة 308 من القانون التجاري الجزائري التي أكدت في نصها «يتقادم الالتزام بانقضاء 15 سنة فيما عدا الحالات التي ورد فيها نص خاص في القانون. وهناك نوع خاص من التقادم وهو قصير المدى ويعرف بالتقادم الخماسي والذي لا يتجاوز 5 سنوات من نشر انحلال الشركة باستثناء المصفين وذلك حسب المادة 777 من القانون التجاري الجزائري التي جاء في نصها «تتقادم كل الدعاوى ضد الشركاء غير المصفين أو ورثتهم أو ذوي حقوقهم بمرور خمس سنوات اعتبارا من نشر انحلال الشركة بالسجل التجاري».[1]

[1] عبد القادر البقيرات،مرجع سابق، ص104.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية.

بعد التطرق إلى الاجراءات القانونية المتعلقة بتصفية الشركات التجارية والتي ألزم القانون الشخص القائم بالتصفية على الالتزام بها سنتطرق إلى المعالجة المحاسبية لتصفيتها حتى الوصول إلى نتيجة التصفية.

المطلب الأول: التنظيم المحاسبي لعملية التصفية.

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

أولا.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 أن يقدم للشركاء حسابا ختاميا عن الأعمال والإجراءات التي قام بها أثناء التصفية، ويلاحظ أن هذا الحساب وصف بأنه حساب ختامي أي أنه حساب يوضح ويبين عملية التصفية ونتائجها من ربح أو خسارة ففي حالة الخسارة يكون هذا الحساب مدينا أما في حالة وجود ربح للتصفية فيكون دائنا.[1]

ثانيا.قائمة التصفية:

تعتبر قائمة التصفية ذات أهمية بالغة ضمن عملية التصفية والتي سنتطرق اليها كما يلي:

1.تعريف قائمة التصفية: تعرف قائمة التصفية بأنها كشف توضيحي يظهر عمليات التصفية بصورةتفصيلية في مراحلها الثلاث والمتمثلة في بيع الأصول، تحصيل حقوق الشركة، سداد الالتزامات وتسوية حقوق الشركاء.[2]

2.اعتبارات اعداد قائمة التصفية: بالإضافة إلى الحساب الرئيسي للتصفية (حـ/ نتيجة التصفية) يمكن إعداد قائمة شاملة لعملية التصفية بالكامل، بحيث تظهر هذه القائمة مختلف المراحل الثلاثة بيع الأصول ويجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:[3]

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

[1] أحمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، **محاسبة الشركات**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص208.

[2] أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، مرجع سابق، ص 282.

[3] عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا وآخرون، مرجع سابق، ص 292.

ثالثا.نموذج لقائمة التصفية:

تنقسم قائمة التصفية إلى 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:[1]

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

وتكون قائمة التصفية على الشكل التالي:

الجدول رقم(01): نموذج لقائمة التصفية.

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

المصدر: عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا وآخرون، مرجع سابق، ص 281.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لبيع الأصول وتحصيل الحقوق.

سنتناول في هذا المطلب أهم خطوات العمل المحاسبي اللازمة لإثبات إجراءات التصفية السريعة للشركات التجارية وإقفال الدفاتر نهائيا وذلك بعدم وجود أي رصيد لأي حساب، ويتم ذلك وفق الخطوات التي سنبينها في هذا المطلب.

أولا.دراسة عناصر المركز المالي للشركة:

من خلال استعراض أصول وخصوم الميزانية في تاريخ التصفية يمكن التوصل تبويبها كما يلي:[2]

1. **الأصول:** ويمكن تقسيمها إلى ثلاثة أقسام:

1.1 الأصول القابلة للبيع والتصفية: وتشمل كافة عناصر الأصول الجارية أو غير الجارية (الثابتة أو

[1] السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، مرجع سابق، ص 235.

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

المتداولة) التي يمكن للمصفيأن يبيعها للغير أو للشركاء بمقابل أو أن يحصل قيمتها ومثال ذلك الأراضي، المباني بالإضافةإلى الآلات والمعدات، السيارات، أرصدة العملاء وأوراق القبض وكذلك الأوراق المالية والإيرادات المستحقة وبعض المصروفات المقدمة التي يمكن استردادها والتأمينات لدى الغير وما إلى ذلك.

يلاحظ هنا أن المصفي يمكن أن يبيع هذه الأصول كلها مرة واحدة أو أن يبيع كل مفردة منها على حدة ويرتبط بموضوع الأصول القابلة للبيع بالإضافة إلى ما سبق نقطتان:

الأولى: أنه يمكن أن يكون لبعض هذه الأصول مخصصات مثل مخصصات الاهتلاك والديون المشكوك في تحصيلها أو مخصص للبضاعة (مؤونة تدني البضاعة) أو مخصص تدني أسعار الأوراق المالية.

الثانية: أن البيع قد يتم لبعض الشركاء أي أن الشريك قد يرى أن يأخذ لنفسه بعض أصول الشركة المعروضة للبيع، فلا يترتب على هذا البيع تدفق نقدي داخل وإنما تتأثر به حسابات الشركاء الذي يأخذون هذه الأصول.

2.1. الأصول غير القابلة للبيع: وتشمل هذه الأصول نوعين رئيسيين وهما:

1.2.1. النقدية السائلة الموجودة في تاريخ التصفية بالشركة: ومن أمثلتها النقدية بالصندوق والنقدية بالبنك.

2.2.1. الأصول التي لا يمكن بيعها: وهي التي ترتبط في الأساس بالشركة كشخصية معنوية مستقلة وتكون معها وجودا وعدما أو التي يصعب الحصول عليها من تصفيتها على مقابل ومن أمثلة ذلك الشهرة ومصروفات التأسيس وبعض المصروفات التي دفعت مقدما ويصعب استردادها عند التصفية.

3.2.1. الحسابات التي تتعلقبالشركاء:بحيثتشمل هذه الحسابات في جانب الأصول عادة الأرصدة المدينة لحساباتهم الجارية وكذلك الرصيد المدين لحساب الأرباح والخسائر أو أي خسائر مرحلة.

والقاعدة العامة أنه يفضل تجميع حقوق الشركاء في حسابات رأسمالهم على أن يراعي ما سبقت الإشارة إليه خاصة قروض الشركاء.

2. الخصوم:ويمكن تقسيمها بمناسبة التصفية إلى قسمين رئيسيين هما:[1]

1.2. الحسابات الخاصة بحقوق الملكية للشركاء:وتشمل كافة عناصر حقوق الشركاء فيما عدا قروضهم القائمة في تاريخ التصفية، ومن أمثلتها رأس المال والاحتياطات والرصيد الدائن لحساب الأرباح والخسائرأو أي أرباح محتجزة ولم توزع من قبل وكذلك الأرصدة الدائنة لحساباتهم الجارية.

2.2. الالتزامات الأخرى:وتشمل بالإضافة إلى قروض الشركاء أرصدة الدائنين، أوراق الدفع والقروض المختلفة والبنك (سحب على المكشوف) والمصروفات المستحقة والجزء القابل للدفع من الإيرادات المقدمة.

يشار إلى أنه 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 فإنه قد تظهر بعض الديون التي لم تكن مسجلة بدفاتر الشركة لأي سبب من الأسباب فيتم اعتبارها بمثابة خسائر تحققت عند التصفية.

---

[1] حامد طلبة محمد أبو هيبة، مرجع سابق، ص 174.

ثانيا.إقفال حسابات المخصصات:

1. إقفال المخصصات التي تتعلق بالأصول القابلة للبيع: ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حساب مخصص الاهتلاك مدينا بمبلغ قسط الاهتلاك . ويجعل حساب الأصل دائنا بنفس قيمة ذلك المخصص. ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[1]

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
280 281	20 21	حـ/ اهتلاك التثبيتات المعنوية حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية حـ/ التثبيتات المعنوية حـ/ التثبيتات العينية **إقفال مخصصاتالاهتلاك التي تتعلق بالأصول الغير جارية القابلة للبيع**	***** *****	***** *****

ثالثا.بيع الأصول وتحصيل الحقوق:

1. حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة أكبر من قيمته الدفترية: في هذه الحالة تقوم الشركةمحل 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 الغاء ما تبقى منها لزوال سببها بعد التنازل عن الأصل ويكون التسجيل المحاسبي لإلغاء ما تبقى من المؤونة الخاصة بالمخزونات:[2]

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
39	123	حـ/ خسائر القيمة عن المخزونات والمنتوجات قيد التنفيذ حـ/ نتيجة التصفية **ترصيد حساب المؤونات المتعلقة بالمخزونات**	*****	*****

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

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

ويكون التسجيل المحاسبي لبيع الأصول بجعل حساب النقدية مدينا بثمن 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 الصافيةلذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[3]

---

[1] عبد الحي مرعي، **محاسبة الشركات**، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفني، الاسكندرية، 1999، ص 221.

[2] أحمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص217.

[3] عبد الحي مرعي، مرجع سابق ، ص 222.

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
512		حـ/ البنك	*****	
	20	حـ/ التثبيتات المعنوية		*****
	21	حـ/ التثبيتات العينية		*****
	3	حـ/ المخزونات		*****
	41	حـ/الزبائن والحسابات الملحقة بهم		*****
	123	حـ/ نتيجة التصفية		*****
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع وتحميل حساب التصفية بربح		

2. حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة أقل من قيمته الدفترية: وفي هذه الحالة تتنازلالشركة عن طريق المصفي عن أصل من أصولها القابلة للبيع بثمن أقل منالقيمةالمحاسبية الصافية لذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حساب الأصل المباع دائنا بالقيمة الدفترية وحساب النقدية مدينا بثمن البيع وحساب نتيجة التصفية مدينا بالفرق بين القيمةالمحاسبية الصافية للأصل والقيمة التي تم التنازل بها عن ذلك الأصل ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[1]

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
512		حـ/ البنك	*****	
123		حـ/ نتيجة التصفية	*****	
	20	حـ/ التثبيتات المعنوية		*****
	21	حـ/ التثبيتات العينية		*****
	3	حـ/ المخزونات		*****
	41	حـ/الزبائن والحسابات الملحقة بهم		*****
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع وتحميل حساب التصفية بخسارة		

3. حالة بيع الأصل القابل للبيع بقيمة مساوية لقيمته الدفترية: في هذه الحالة تقوم المؤسسة محل التصفية بالتنازل عن أحد أصولها بثمن مساوي للقيمة المحاسبية الصافيةللأصل وهنا لا تحقق المؤسسة ربح ولا خسارة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حساب النقدية مدينا بثمن التنازل عن الأصل ويجعل حساب الأصل المتنازل عنه دائنا بالقيمة المحاسبية الصافيةأما حساب نتيجة التصفية فلا يظهر لأن الفرق بين ثمن التنازل والقيمة المحاسبية الصافيةلذلك الأصل هو فرق معدوم ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[2]

[1] أحمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص215.
[2] عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد الطيف، مرجع سابق، ص 199.

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
512		حـ/ البنك	*****	
	20	حـ/ التثبيتات المعنوية		*****
	21	حـ/ التثبيتات العينية		*****
	3	حـ/ المخزونات		*****
	41	حـ/الزبائن والحسابات		*****
		الملحقة بهم		*****
		إقفال حسابات الأصول القابلة للبيع		

4. إعداد جدول تحليل نتيجة التصفية:كما رأينا أنه 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 الصافيةله فهذا يعتبر ربح للمؤسسة ولاستخراج نتيجة التصفية يجب إعداد جدول تحليل نتيجة التصفية:[1]

الجدول رقم(02): جدول تحليل نتيجة التصفية.

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

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

القيمة للأصل القابل للبيع – المخصصات المتعلقة بالأصل القابة 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 أقل من قيمة التنازل أما الخسائر عن عملية التنازل تكون لما القيمة المحاسبية الصافية أكبر من قيمة التنازل. ولما تكون القيمة المحاسبية الصافية مساوية لقيمة التنازل فإنه لن يترتب عن ذلك لا خسارة و لا ربح.

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

[1] أمينة بن بوثلجة، **محاسبة الشركات**، دار النشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011، ص ص104،105.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لسداد الديون وتسوية حقوق الشركاء.

أولا.سداد الديون:

1. سداد مصاريف التصفية: يتم التسجيل المحاسبي لمصاريف عملية التصفية والتي يمكن إدراجهما كالآتي 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	
مدين	دائن		مدين	دائن
123		ح/ نتيجة التصفية	*****	
	512	ح/ البنك		*****
		تسديد مصاريف التصفية		

2. سداد الالتزامات الأخرى:

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

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
40		ح/ الموردون والحسابات المرتبطة بها.	*****	
16		ح/ الاقتراضات والديون المماثلة.	*****	
	512	ح/ البنك		*****
		تسديد الديون والالتزامات		

2.2 سداد الالتزامات مع التنازل عن جزء منها: ويتم التسجيل المحاسبي لسداد الالتزامات الأخرى مع التنازل 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 التصفيةكما هوفي دفتر اليومية:[2]

رقم الحساب		البيان	المبالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
40		ح/ الموردون والحسابات المرتبطة بها.	*****	
16		ح/ الاقتراضات والديون المماثلة.	*****	
	512	ح/ البنك		*****
	123	ح/ نتيجة التصفية		*****
		تسديد الديون مع التنازل عن جزء منها		

ثانيا.ترصيد الاحتياطي والترحيل من جديد:

1. 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 رأس مال الشركاء دائنا بالمبلغ ذاته.ويكون التسجيل

[1] رياض الحلبي، أحمد الجعبري وآخرون، مرجع سابق، ص 115.

[2] أحمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، مرجع سابق، ص 210.

المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[1]

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

2. توزيع الترحيل من جديد:

ويسجل في حساب الترحيل من جديدالنتيجة قبل عملية توجيهها للاحتياطات أو لزيادة رأس المال أو لتقسيمها على الشركاء وتحول لهذا الحساب سواء كانت ربحا أو خسارة.[2] ويتم اثبات توزيع النتيجة المرحلة وذلك بجعل حساب الأرباح المحتجزة مدينا وحساب رأس مال الشركاء دائنا طبقا لنسب توزيع الأرباح والخسائر.[3] ويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[4]

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

ثالثا.سداد حقوق الشركاء:

1. **إقفال حساب نتيجة التصفية:** يتم إقفال حساب نتيجة التصفية في حساب رأس مال الشركاء وذلك بجعل حساب نتيجة التصفية مدينا وحساب رأس مال الشركاء دائنا.كما هو موضح في دفتر اليومية:[5]

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

2. **تسوية حقوق الشركاء:** لغلق حساب رأس مال الشركاء يتم إقفاله في الحساب الجاري البنكي للشركة وذلك بجعل الحساب رأس مال الشركاء مدينا في حين يتم تسجيل الحساب البنك دائناويكون التسجيل المحاسبي للعملية كما هو موضح في دفتر اليومية:[6]

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

[1] عبد الفتاح الصحن، محمد السيد سرايا وآخرون، مرجع سابق، ص 226.
[2] لبوز نوح، مرجع سابق، ص 17.
[3] عبد الوهاب نصر على، مرجع سابق، ص 242.
[4] نفس المرجع، ص 244.
[5] عاطف الأخرس، رشاد عصار وآخرون، مرجع سابق، ص 156.
[6] Farid makhlouf, comptabilité des sociétés, éditions pages blues, Algérie, 2011 p182.

خلاصة الفصل:

تعتبر الشركات التجارية حلقة ذات أهمية كبرى من النشاط الاقتصادي، فقد ظهرت الشركات التجارية في شكلها الحالي نتيجة لعدة متغيرات ومؤثرات فلقد كانت الشركات التجارية ذات شكل بسيط يمارسها بعض الأفراد بطريقة بدائية وغير مقننة وذلك حتى زمن قريب لغرض تبادل المنافع واشباع الحاجات من أجل الحصول على متطلبات الحياة، غير لأنه أصبحت في وقتنا الحالي وسيلة لتحقيق الرفاهية بالنسبة للأفراد وكذلك بتحقيق وتلبية حاجات المجتمع في بعض البلدان.

إن تعرض الشركات التجارية في مرحلة ما من نشاطها إلى بعض المعوقات والمشاكل قد يؤدي إلى عدم استمرار الشركة في نشاطها إلى الأجل الذي حدده مؤسسوها فهناك العديد من الأسباب التي قد تؤدي إلى تعطل نشاطها ومن ثم انقضائها وانقطاعها عن أعمالها ومن الطبيعي وكنتيجة حتمية لهذا الانقضاء أن تدخل الشركة في مرحلة التصفية وقد تطرقنا في هذا الفصل إلى مفهوم التصفية والخطوات القانونية التي تسيرها بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية لإثبات مختلف عمليات التصفية وعلى ضوء ما سبق يمكننا الاجابة على التساؤلات المطروحة:

- ✓ الشركة هي عقد يتفق بموجبه شخصان على الاشتراك في مشروع مالي وتقسيم ما ينتج عنه من ربح أو خسارة.ومن أبرز خصائصها أنها تعمل على توحيد جهود الأفراد في شكل مقنن.
- ✓ المقصود بعقد الشركة يقصد بعقد الشركة اتفاق شخصين أو أكثر على توحيد مساعيهم أو أموالهم من أجل الحصول على ربح أما الشخصية المعنوية فهي الشخصية الاعتبارية الناتجة عن كتابة عقد الشركة وشهره ومن أبرز آثار اكتساب الشخصية المعنوية ذمة الشركة المالية وأهلية الشركة كشخص معنوي.
- ✓ تتمثل التصفية في مجموعة من الخطوات القانونية والمحاسبية والتي تؤدي إلى زوال الشركة التجارية ومن أسبابها الاختياريةانتهاء الغاية التي تأسست الشركة من أجلها أو باستحالة هذه الغاية أو انتفائها أما من أبرز أسبابها الاجبارية إذا ارتكبت الشركة مخالفات جسيمة للقانون أو لنظامها الأساسي.

تمهيد:

لقد رأى القائمون على الدولة الجزائرية بعد الثورة التحريرية بأن أسلوب العمل المناسب والفعال للجزائر بعد الاستقلال هو الأسلوب الاشتراكي وقد كان لهذا الطرح السبب في بروز شركات اقتصادية وطنية كبيرة الحجم ومتعددة النشاطات مما أدى إلى تطور اقتصادي كبير ساد البلد آنذاك بحيث شكلت هذه الشركات 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 الشركات التي أصبحت فيما بعد تشكل عبئا على الخزينة العمومية التي تكفلت بتغطية خسائرها وسد عجزها بالإضافة إلى ذلك كان للتوجهات الجديدة للدولة نحو الخوصصة واقتصاد السوق دافعا إلى بروز فكرة تصفية هذه الشركات المتعثرة والتي لم تعد تؤدي الدور المنوط بها وكذلك تضاؤل قدرتها على تقديم الخدمات المطلوبة ومن بين هذه الشركات مقاولة مابين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةالتي تم تصفيتها ومما سبق يمكننا طرح التساؤلات التالية:

- ✓ ما هي الأسباب التي أدت إلى تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة ؟.
- ✓ ماهي الإجراءات التمهيدية لتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة ؟.
- ✓ ما هو دور لجنة التصفية خلال عملية تصفيةشركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة ؟.

المبحث الأول: تقديم شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة.

المطلب الأول: تعريف الشركة محل الدراسة.

أولا. شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة:

1. **التعريف بالشركة:**تعتبر شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات-طولقة من الشركات المساهمة العامة التي يتركز نطاق عملها في قطاع الأشغال العمومية أين ترتكز أشغالها الرئيسية في أعمال بناء السكنات الاجتماعية، الصيانة والتهيئة ورمزها التجاري**(TOLGA EIRTPB)**وقد تأسست هذه الشركة سنة 1987 بعد قرار بدمج الشركتين مؤسسة الأشغال العمومية لبلدية فوغالة ومؤسسة الأشغال العمومية لبلدية بوشقرون تحت تسمية مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة وتتبع بذلك إلى شركة تسيير مساهمات الدولة الشرق والجنوب الشرقي التي لها ملكية كاملة لرأس مالها المقدر بـ 4000000.00دج وقد انطلقت عملية تصفية هذه الشركة بتاريخ2007/01/01 وذلك حتى 2011/03/31.
2. **أبرز إنجازاتها:** نظرا لقدراتها الانتاجية آنذاك فقد تولت القيام بإنجاز بعض المشاريع نذكر منها:
   - ✓ بناء المركز المالي بدائرة طولقة.
   - ✓ بناء 200 وحدة سكنية بدائرة طولقة.
   - ✓ بناء 60 وحدة سكنية ببلدية فوغالة.
   - ✓ بناء 32 وحدة سكنية لفائدة الجيش الشعبي الوطني بولاية بسكرة.
3. **النتائج السنويةللسنوات السابقة:**وكانت النتائج السنوية للسنوات السابقة كما يلي:

الجدول رقم(03): النتائج السنوية للسنوات السابقة.

السنوات	النتيجة السنوية (دج)
2000	-16403327.64
2001	-49543032.02
2002	-34507536.87
2003	-13690183.63
2004	+9563244.01
2005	-4011701.53
2006	-70801933.85

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

4. **رقم الأعمال للسنوات السابقة:**وكان رقم أعمالها للسنوات السابقة كما يلي:

الجدول رقم(04): رقم الأعمال للسنوات السابقة.

السنوات	رقم الأعمال (دج)
2000	53293477.07
2001	27946873.22
2002	4155496.12
2003	85172.95
2004	لا شيئ
2005	لا شيئ
2006	3613037.18

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

ثانيا.أسباب تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة:

لقد تمت مراعاة العديد من العوامل قبل اتخاذ قرار تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةبحيث تمثلت فيما يلي:

1. **الاحتياجات المالية المتزايدة للشركة:** تعودت شركةمقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةفي حالة احتياجها للأموال بقصد توظيفها في تمويل استثماراتها على الاقتراض من البنوك كما أنها كانت تتلقى باستمرار مساعدات من شركة تسيير مساهمات الدولة الشرق والجنوب الشرقي وهذا لغرض الإنفاق على شؤون تسييرها ولتخفيض الأعباء المترتبة عليها مما أعطى صورة واضحة بأن الحل الوحيد لهذه الشركة هو حلها وتصفيتها.
2. **نقص النجاعة الاقتصادية:** خلال مدة نشاطها لم تكن شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةذات نجاعة اقتصادية فمثلما تم ال نطرق إليه سابقا فيما يتعلق بأبرز المشاريع التي قامت الشركة محل الدراسة بإنجازها فهي قليلة جدا وهذا يعكس عدم قدرتها على المنافسة وكسر احتكار وسيطرة الشركات الأخرى على السوق.
3. **التوجه الاقتصادي نحو الخوصصة واقتصاد السوق:** من أبرز الأسباب لتصفية هذه الشركة هو التوجه الاقتصادي الجديد للدولة الجزائرية نحو خوصصة الشركات العمومية الغير قادرة على البقاء والتي لم تعد تستطيع توفير الحد الأدنى من الخدمات وهذا ما فرض على الدولة تصفية هذه الشركات والتخلص من عبء تسييرها وتقديم المساعدات المالية لها.
4. **الخسائر السنوية للسنوات السابقة:** من أبرز الأسباب التي أدت إلى تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة الخسائر السنوية المتكررة مما طرح خيار تصفيتها وبقوة بحيث أنه خلال المدة الممتدة من سنة 2000 حتى 2006 كانت النتائج سلبية إلا في سنة 2004.

ثالثا. الهيكل التنظيمي للشركة:

يعبر الهيكل التنظيمي عن مختلف المصالح والأقسام التي تضمها شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة ويظهر الهيكل التنطيمي لها كما يلي:

ويمكن تحديد أبرز مهام العناصر المكونة للهيكل التنظيمي لشركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة كما يلي:

1. **المدير العام:** يعمل المدير العام في الإدارة العليا كما يمثل أعلى سلطة في الشركة وأبرز مهام.هالقيام بمتابعة أعمال الشركة بالإضافة إلى وضع السياسات التي تتبعها الشركة واتخاذ القرارات المهمة.
2. **أمانة المدير:** وهي التي تقوم بتسجيل البريد الصادر والوارد مع استقبال جميع المكالمات الهاتفية وتعتبر همزة وصل بين المصالح والمدير وتتولى تحديد مواعيد استقبال المدير العام.
3. **خلية الأمن:** وتوفر هذه المصلحة الأمن الداخلي للشركة والسهر على سلامة ممتلكات الشركة. بالإضافة إلى توفيو مختلف وسائل الأمن كقوارير الإطفاء.
4. **مصلحة المستخدمين:**تعمل هذه المصلحة على توفير جميع شروط العمل ومن أبرز مهامها أيضا متابعة العمال داخل الوحدة من حضور أو غياب ومراقبتهم أثناء القيام بعملهم بالإضافة إلى إعداد كشف الحضور والغياب من أجل الراتب الشهري وكذا توظيفهم.
5. **مصلحة المالية والمحاسبة:** وتتمثل مهام مصلحة المالية والمحاسبة في اقتراح مخططات التمويل ومتابعة تنفيذها وكذلك متابعة مدى توفر السيولة اللازمة لضمان السير العادي للشركة والعمل الحفاظ على التوازن المالي وإعداد الميزانيات بمختلف أنواعها وتسجيل مختلف العمليات المحاسبية مع المشاركة في عمليات الجرد.
6. **مصلحة التموين:**وتضم:

1.6. قسم المشتريات: تهتم هذه المصلحة بتموين شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةبالمواد الأولية وذلك بإرسال طلبيات الشراء المعبرة عن احتياجاتها إلى موردي السلع ومتابعة عمليات الشراء من بدايتها وإلى غاية نهايتها كما تقوم بتموين الشركة بمختلف لوازم مثل قطع الغيار.

2.6. قسم تسيير المخزون:تقوم هذه المصلحة باستلام المواد واللوازم التي ستستخدمها شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة في عمليات الإنجاز ومراقبتها من ناحية الكمية والنوعية ومتابعة عمليات دخولها وخروجها من المخازن.

7. **مصلحة الانجاز:** وتضم:

1.7. قسم الدراسات: ويضم هذا القسم المهندسين المكلفين بإعداد المخططات والرسومات المعمارية.

2.7. قسم الانجاز والتنفيذ: ويضم هذا القسم العمال المكلفين بإنجاز المشاريع التي تتكفل الشركة بإنجازها.

3.7. قسم الصيانة: وهي المصلحة المختصة بعمليات التصليحوصيانة موجودات الشركة وغيرها من المعدات كالشاحنات ومختلف معدات العمل.

المطلب الثاني: الأعمال التمهيدية للمصفي.

أولا. الإجراءات الادارية التمهيدية لتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة:

1. **تكوين فريق التصفية:** بعد اتخاذ قرار بتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية

والبناءات– طولقة قام المصفي بتكوين فريق من عمال الشركة مثل المحاسب ورئيس مصلحة المستخدمين بالإضافة إلى حارس لضمان أمن موجودات الشركة.

2. جمع الأختام الإدارية: إن من أبرز الإجراءات التمهيدية التي يقوم بها المصفي هي جمع الأختام الإدارية وتكون بذلك غير قانونية ولا يتم أخذها بعين الاعتبار خلال مدة التصفية وبالمقابل فـإن المصفي سيكون مجبرا على امتلاك ختم خاص به وهو ما قام به مصفي شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.

3. نشر قرار التصفية: بعد اتخاذ قرار بحل شركةمقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة قام المصفي المكلف بتصفيتها بنشر قرار التصفية وعليه يجب على الدائنين وأصحاب المصالح اتجاه الشركة التقدم إلى مقر الشركة بطريق طولقة توقرت 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 اشهارا في الصحافة الوطنية.

ثانيا.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 إلى:

- ✓ التقاعد العادي.
- ✓ التقاعد المسبق.
- ✓ الإحالة إلى الصندوق الوطني للبطالة.
- ✓ إعداد قرارات التوقف عن العمل.

ثالثا. الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية:

تتمثل الإجراءات المالية والمحاسبية التمهيدية التي قام بها المصفي عند تصفيته لشركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةفي:

1. غلق الحسابات البنكية الجارية للشركة: تعتبر عملية غلق الحسابات البنكية الجارية للشركة منأبرز

المهام التمهيدية التي يقوم بها المصفي عند مباشرته لأعماله ولأجل ذلك قام مصفي شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة بتجميد الحسابات البنكية الجارية لها جميعها وذلك نظرا لوجود تسويات معقدة سنتطرق اليها بالتفصيل لاحقا.

2. فتح حساب جاري في الخزينة العمومية: بعد غلق الحسابات البنكية للشركة محل التصفية يتم فتح حساب جاري لدى الخزينة العمومية وذلك عن طريق مديرية أملاك الدولة والذي يسمى بحساب التصفية أما الآمر بالصرف فهو مدير أملاك الدولة فقط. ولكن بالنسبة الى شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال

العمومية والبناءات– طولقة فقد قام المصفي باستعمال حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية وفي نهاية السنة 12/31/ن يحول الرصيد الى حـ/ 519 المساهمات البنكية الجارية.

3. فتح حساب جاري خاص بالمصفي: بالإضافة إلى فتح حساب جاري لدى الخزينة العمومية يقوم المصفي بفتح حساب جاري باسمه الخاص ويكون هو الآمر بالصرف. والغرض من فتح هذا الحساب هو تسهيل مهام المصفي للقيام بمختلف أعماله والتي تتطلب الكثير من المصاريف مثل مصاريف تنقله إلى مقر شركة تسيير المساهمات بولاية عنابة.

4. الجرد: وهي مجموعة العمليات التي يقوم بها المصفي لأجل حصر الممتلكات الخاصة بالشركة محل التصفية مثل العقارات والمنقولات بالإضافة إلى حصر الديون المترتبة على الشركة خلال فترة نشاطها. ثم يقوم المصفي بتحديد وحصر مستحقات وحقوق الشركة المحلة لدى الغير.

المطلب الثالث: إجراءات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.

لتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة تم إتباع الخطوات التالية:

أولا.اتخاذ قرار التصفية:

بتاريخ 11 ديسمبر من سنة 2006 اجتمعت الجمعية العامة غير العادية لمساهمي شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة وذلك في مقر شركة تسيير المساهمات للشرق والجنوب الشرقي على اعتبار أنها المساهم الوحيد فيها وانعقدت هذه الجمعية تحت رئاسة الرئيس المدير العام لشركة تسيير المساهمات للشرق والجنوب الشرقي السيد حوفاني جمال وقد لاحظ بأن الجمعية يمكنها الانعقاد بصفة قانونية ويمكنها مباشرة أعمالها. وقد انعقدت هذه الجمعية وعلى جدول أعمالها:

- ✓ المصادقة على حل وتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.
- ✓ تعيين مصفي ليتولى أعمال تصفية الشركة.
- ✓ تحديد مدة التصفية.

وعليه بعد نهاية أعمال الجمعية العامة غير العادية تقرر مايلي:

- ✓ حل شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة بداية من تاريخ 2007/01/01.
- ✓ تعيين السيد بوعزيز عمارة وهو المدير العام مصفيا للشركة.
- ✓ 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 يوميتين

وقد تم إمضاء محضر هذه الجمعية من طرف:

- ✓ السيد حوفاني جمال الرئيس المدير العام لشركة تسيير مساهمات الدولة الشرق والجنوب الشرقي.

- ✓ السيد بوعزيز عمارة المدير العام لشركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.

ثانيا.تكوين لجنة التصفية:

تتم تصفية الشركات العمومية المحلة عن طريق مديرية 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 الشركة محل التصفية.

ومن أبرز مهام هذه اللجنة دراسة ملفات الديون المقدمة من المصفيوتقوم لجنة التصفية بدراسة ملفات الديون التي يتلقاها المصفيبحيث يقوم هذا الأخير بإرسال ملف كل طرف يدين للشركة بأي مبلغ مالي إلى لجنة التصفية ويتم استعراض ودراسة نوع وطبيعة الدين مع الإشارة إلى أنه رغم منح مهلة ثلاثين يوما للدائنين من أجل التقدم إلى مقر التصفية يتم مراعاة الظروف الشخصية للدائنين في حالات المرض أو العجز وحالات السفر إلى خارج البلاد ويتكون الملف الذي يتم دراسته من:

- ✓ الفاتورة وطلبية الشراء.
- ✓ الحكم القضائي الذي قد يتحصل علبيه 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 بأن 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.

ثالثا.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 (الملحق رقم 01) بالدين وهي اعتراف صريح بأحقية الدائن في تحصيل دينه واسترجاع حقوقه من الشركة محل التصفية، بعد ذلك يتم إرسال بطاقة الالتزام بالدين إلى المراقب المالي فيقوم بالتأشير عليها.

بعد التأشير على بطاقة الالتزام بالدين تعاد إلى مديرية أملاك الدولة التي تقوم بإعداد حوالة الدفع (الملحق رقم02) لصالح الدائن فيتم تحويل حقوقه عبر الحساب المفتوح لدى الخزينة العمومية.

كما يجب الإشارةإلى النقاط التالية فيما يخص تصفية الشركات العمومية:

- ✓ **الديون والحقوق لدى المؤسسات العمومية:** تعتبر جميع الديون والمستحقات المتعلقة بالجماعات المحلية والإدارات العمومية والمؤسسات العمومية المحلة بالإضافة إلى الديون والحقوق لدى الإدارة الضريبية ملغاة ويقوم المصفي بإبلاغ هذه الأطراف ببداية أعمال التصفية فيقومون باتخاذ الإجراءات المناسبة لذلك.
- ✓ **الديون والحقوق لدى الخواص والمؤسساتالعمومية:**تعتبر جميع الديون والحقوق المتعلقة بالخواص والمؤسسات العمومية الاقتصادية الغير محلة فإنها تكون ملزمة بالوفاء بديونها ويكون لها حق استرجاع حقوقها لدى الشركة المحلة.

المبحث الثاني: التسجيل المحاسبي لعمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.

ضمن عملية تصفية مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقةسيقوم المصفي بتسجيل المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية الشركة وذلك خلال مدة التصفية من 2007/01/01 حتى2011/03/31.

المطلب الأول: إعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية.

يقومالمصفي بإعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية انطلاقا من الميزانية الختامية بتاريخ انقضاء الشركة محل التصفية ثم القيام ببعض التعديلات اللازمة للحصول على الميزانية الافتتاحية للتصفية.

أولا. الميزانية الختامية للشركة:

بعد الإجراءات التمهيدية التي قام بها المصفي سيقوم بإعداد الميزانية الخاصة بشركة مؤسسة بين البلديات لإنجاز الأشغال العمومية والعمارات– طولقة وذلك بتاريخ انقضائها من أجل اظهار صافي المركز المالي لها بهذا التاريخ وقد كانت الميزانية بتاريخ الحل 2006/12/31 وتجدر بنا الاشارة إلى عدم توفر الميزانية الخاصة بسنة 2005/12/31 لدى المصفي مما أعاقنا عن اعداد الميزانية بتاريخ الحل والتي كانت كما يلي:

الجدول رقم(05): أصول الميزانية بتاريخ الحل 2006/12/31.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	2006	2005
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 وتهيئة 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 الصناعية		24 469,00	24 469,00	-	
218	التثبيتات 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 للتحصيل من أطراف أخرى		10 160,43		10 160,43	
4422	اعتماد ضريبي		231 505,00		231 505,00	
462	الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيتات		325 361,46		325 361,46	
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الايرادات)		637 654,58		637 654,58	
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00		75 036,00	
5123	الحسابات البنكية الجارية		60462,75		60 462,75	
53	الصندوق		14,92		14,92	
123	نتيجة السنة المالية		70 801 933,85		70 801 933,85	
	المجموع		265 476 792,37	14763219,07	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(06): خصومالميزانية بتاريخ الحل 2006/12/31.

رقم الحساب	الخصوم	2006	2005
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	
105	فارق اعادة التقييم	5 693 367,00	
132	اعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	
4011	موردي المخزونات	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 والري	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 الاجمالي 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 الانتظارية (النفقات)	521 824,00	
519	المساهمات البنكية الجارية	6 721 911,52	
	المجموع	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

ثانيا: التعديلات اللازمة على الميزانية الختامية للشركة.

بعد قيام المصفي بإعداد الميزانية بتاريخ حل الشركة تم تحويل نتيجة السنة المالية إلى حـ/ 11 الترحيل من جديدمما يمكنه من إعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية والتي تعتبر نقطة الانطلاق لعملية التصفية.

رقم الحساب		البيـــان	المبـالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
11		ـــــ 01/01/2007 ـــــ حـ/ الترحيل من جديد	70 801 933,85	
	12	حـ/ نتيجة السنة المالية **تحويل خسارة السنة الماليةإلى ترحيل من جديد**		70 801 933,85
		المجموع	70 801 933,85	70 801 933,85

ثالثا. الميزانية الافتتاحية للتصفية:

بعد قيام المصفي بالتعديلات اللازمة تمكن من إعداد الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2007/01/01 والتي كانت كما يلي.

الجدول رقم(07): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2007.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	2006	2005
11	الترحيل من جديد		230 013 015,27		230 013 015,27	
211	الأراضي		6 287 850,00		6 287 850,00	
212	عمليات ترتيب وتهيئة 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 الصناعية		24 469,00	24 469,00	-	
218	التثبيتات 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 للتحصيل من أطراف أخرى		10 160,43		10 160,43	
4422	اعتماد ضريبي		231 505,00		231 505,00	
462	الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيتات		325 361,46		325 361,46	
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الايرادات)		637 654,58		637 654,58	
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00		75 036,00	
5123	الحسابات البنكية الجارية		60462,75		60 462,75	
53	الصندوق		14,92		14,92	
	المجموع		265 476 792,37	14763219,07	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(08): خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2007.

رقم الحساب	الخصوم	2006	2005
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	
105	فارق اعادة التقييم	5 693 367,00	
132	اعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	
4011	موردي المخزونات	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 خدمات 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 والري	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 الاجمالي 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 الانتظارية (النفقات)	521 824,00	
519	المساهمات البنكية الجارية	6 721 911,52	
	المجموع	250 713 573,30	

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة لسنوات 2009.2008.2007.

لقد تمت عملية تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة خلال الفترة الممتدة من 2007/01/01 حتى 2011/03/31

أولا. المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2007.

خلال سنة 2007 قام المصفي بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي:

رقم الحساب		البيـــان	المبـالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		01/01/2007		
11		حـ/ الترحيل من جديد	230 013 015,27	
211		حـ/ أراضي	6 287 850,00	
212		حـ/ عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	2 812 378,26	
213		حـ/ البناءات	18 597 558,79	
215		حـ/ المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	24 469,00	
218		حـ/ التثبيتات العينية الأخرى	862 943,40	
275		حـ/ الودائع والكفالات المدفوعة	788 325,06	
411		حـ/ الزبائن	4 750 057,45	
4421		حـ/ الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	10 160,43	
4422		حـ/ اعتماد ضريبي	231 505,00	
462		حـ/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع تثبيتات	325 361,46	
471		حـ/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)	637 654,58	
5122		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	75 036,00	
5123		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	60 462,75	
53		حـ/ الصندوق	14,92	
	101	حـ/ رأسمال الشركة		4 000 000,00
	105	حـ/ فارق اعادة التقييم		5 693 367,00
	132	حـ/ اعانات أخرى للاستثمار		13 941 297,88
	2812	حـ/ اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي		1 843 967,03
	2813	حـ/ اهتلاك البناءات		12 065 184,97
	2815	حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		24 469,00
	2818	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى		829 598,07
	4011	حـ/ موردي المخزونات		11 894 879,92
	4012	حـ/ موردي الخدمات		7 591 612,15
	404	حـ/ موردي التثبيتات		6 287 850,00
	4211	حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		1 043 816,72
	4212	حـ/ المستخدمون- أجور العمال المسرحين		899 539,80
	4213	حـ/ المستخدمون- اقتطاعات الخدمات الاجتماعية		4 905 876,30
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي		11 214 386,67
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		33 161 677,70
	4313	حـ/ الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري		10 931 492,52
	444	حـ/ الدولة- الضرائب على أرباح الشركات		187 939,00
	4451	حـ/ الرسم القيمة المضافة للدفع		28 377 155,00
	4471	حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		8 222 950,24
	4472	حـ/ الدفع الجزافي		1 514 705,04
	4473	حـ/ حقوق الطابع		470,50
	4474	حـ/ الرسم على النشاط المهني		2 305 918,00
	456	حـ/ الشركاء العمليات على رأس المال		91 243 603,34
	467	حـ/ الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة		51 300,00
	472	حـ/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)		521 824,00
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		6 721 911,52
		افتتاح التصفية لسنة 2007		

		— 01/01/2007 —		
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	5 000,00	
	467	حـ/ الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة		5 000,00
		تقديم المصفي لتسبيق فتح الحساب الخاص بالتصفية		
		— 30/04/2007 —		
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	344 757,19	
	462	حـ/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع تثبيتات		325 361,46
	123	حـ/ نتيجة التصفية		19 395,73
		تلقي حقوق خاصة ببيع تثبيت لسنوات سابقة		
		— 30/04/2007 —		
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	765 119,01	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		765 119,01
		تلقي مساعدة مالية من شركة تسيير مساهمات الدولة		
		— 30/06/2007 —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	426 292,67	
	4012	حـ/ موردي الخدمات		426 292,67
		التسجيل المحاسبي لنفقات المحضر القضائي		
		— 30/06/2007 —		
4011		حـ/ موردي المخزونات	3 287 973,21	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		3 287 973,21
		تنازل أحد موردي المخزونات عن ديونه		
		— 30/06/2007 —		
456		حـ/ الشركاء العمليات على رأس المال	90 100 098,42	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		90 100 098,42
		تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة عن حقوق لها في الشركة		
		— 30/06/2007 —		
581		حـ/ تحويلات الأموال	83 000,00	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		83 000,00
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفيالى الصندوق		
		— 30/06/2007 —		
53		حـ/ الصندوق	83 000,00	
	581	حـ/ تحويلات الأموال		83 000,00
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفيالى الصندوق		
		— 31/12/2007 —		
4011		حـ/ موردي المخزونات	5 113 031,98	
123		حـ/ نتيجة التصفية	9960,79	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		5 122 992,77
		تسديد الديون اتجاه موردي المخزونات		
		— 31/12/2007 —		
4012		حـ/ موردي الخدمات	4 586 040,07	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		4 586 040,07
		تسديد الديون اتجاه موردي الخدمات		

		31/12/2007		
4313		حـ/ الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري	10 931 492,52	
123		حـ/ نتيجة التصفية	4 981 751,77	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		15 913 244,29
		تسديد الديون اتجاه لصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري		
		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	2 314 918,62	
	4211	حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		1 962 993,92
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		179 573,10
	4471	حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		172 351,60
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2007)		
		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	499 784,64	
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		499 784,64
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2007)		
		31/12/2007		
4211		حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة	2 967 263,76	
4311		حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	269 219,42	
4471		حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	243 205,20	
4312		حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء	748 802,11	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		4 228 490,49
		تسديد الأجور (سنة 2007)		
		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	80 000,00	
4421		حـ/ الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	13 600,00	
	4012	حـ/ موردي الخدمات		93 600,00
		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات		
		31/12/2007		
4012		حـ/ موردي الخدمات	93 600,00	
123		حـ/ نتيجة التصفية	46,80	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		93 646,80
		تسديد حقوق محافظ الحسابات		
		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	77 928,31	
4421		حـ/ الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	73,85	
	53	حـ/ الصندوق		78 002,16
		تسديد مصاريف التصفية		
		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	679 614,18	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		679 614,18
		تسديد غرامات للعمال		
		31/12/2007		
4211		حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة	33 554,20	
4212		حـ/ المستخدمون- أجور العمال المسرحين	899 539,80	
	5151	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		933 094,00
		تسديد أجور سابقة للمصفي		

		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	80 000,00	
	4012	حـ/ موردي الخدمات		80 000,00
		التسجيل المحاسبي لخدمات محافظ الحسابات		
		31/12/2007		
123		حـ/ نتيجة التصفية	1 266 358,13	
	2812	حـ/ اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي		161 401,87
	2813	حـ/ اهتلاك البناءات		1 088 728,98
	2818	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى		16 227,28
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم		
		31/12/2007		
105		حـ/ فارق اعادة التقييم	948 894,49	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		948 894,49
		تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم إلى ربح لنتيجة التصفية		
		31/12/2007		
467		حـ/ الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	5 000,00	
	53	حـ/ الصندوق		5 000,00
		استعادةالمصفي لأمواله		
		31/12/2007		
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	30 530 381,80	
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		30 530 381,80
		تحويل رصيد الخزينة العمومية إلى حـ/ 519		
		المجموع	397 416 220,72	397 416 220,72

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية الشركة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2007/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2008/01/01 وكانت كما يلي:

الجدول رقم(09): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2008.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	2007	2006
11	الترحيل من جديد		230 013 015,27		230 013 015,27	230 013 015,27
211	الأراضي		6 287 850,00		6 287 850,00	6 287 850,00
212	عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		2 812 378,26	2 005 368,90	807 009,36	968 411,23
213	البناءات		18 597 558,79	13 153 913,95	5 443 644,84	6 532 373,82
215	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		24 469,00	24 469,00	-	-
218	التثبيتات العينية الأخرى		862 943,40	845 825,35	17 118,05	33 345,33
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06		788 325,06	788 325,06
411	الزبائن		4 750 057,45		4 750 057,45	4 750 057,45
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى		23 834,28		23 834,28	10 160,43
4422	اعتماد ضريبي		231 505,00		231 505,00	231 505,00
462	الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيتات					325 361,46
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الايرادات)		637 654,58		637 654,58	637 654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		5 135,40		5 135,40	
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00		75 036,00	75 036,00
5123	الحسابات البنكية الجارية		60 462,75		60 462,75	60 462,75
53	الصندوق		12,76		12,76	14,92
المجموع			265 170 238,00	16 029 577,20	249 140 660,80	250 713 573,30

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(10): خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2008.

رقم الحساب	الخصوم	2007	2006
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
105	فارق اعادة التقييم	4 744 472,51	5 693 367,00
132	اعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	13 941 297,88
4011	موردي المخزونات	3 493 874,73	11 894 879,92
4012	موردي الخدمات	3 511 864,75	7 591 612,15
404	موردي التثبيتات	6 287 850,00	6 287 850,00
4211	المستخدمون-الأجور المستحقة	5 992,68	1 043 816,72
4212	المستخدمون-أجور العمال المسرحين		899 539,80
4213	المستخدمون-اقتطاعات خدمات الاجتماعية	4 905 876,30	4 905 876,30
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 124 740,35	11 214 386,67
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	32 912 660,23	33 161 677,70
4313	الصندوق الوطني للعطل المدفوعة والبطالة لقطاع البناء والأشغال العمومية والري		10 931 492,52
444	الدولة-الضرائب على أرباح الشركات	2 305 918,00	2 305 918,00
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع	28 377 155,00	28 377 155,00
4471	ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب	8 152 096,64	8 222 950,24
4472	الدفع الجزافي	1 514 705,04	1 514 705,04
4473	حقوق الطابع	470,50	470,50
4474	الرسم على النشاط المهني	187 939,00	187 939,00
456	الشركاء العمليات على رأس المال	1 143 504,92	91 243 603,34
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	51 300,00
472	الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	521 824,00	521 824,00
519	المساهمات البنكية الجارية	37 252 293,32	6 721 911,52
123	نتيجة التصفية	84 704 824,95	
	المجموع	249 140 660,80	250 713 573,30

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

ثانيا.المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2008:

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

رقم الحساب		البيـــان	المبـالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		01/01/2008 ـــــ ـــــ		
11		حـ/ الترحيل من جديد	230 013 015,27	
211		حـ/ أراضي	6 287 850,00	
212		حـ/ عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	2 812 378,26	
213		حـ/ البناءات	18 597 558,79	
215		حـ/ المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	24 469,00	
218		حـ/ التثبيتات العينية الأخرى	862 943,40	
275		حـ/ الودائع والكفالات المدفوعة	788 325,06	

411		حـ/ الزبائن	4 750 057,45	
4421		حـ/ الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	23 834,28	
4422		حـ/ اعتماد ضريبي	231 505,00	
471		حـ/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)	637 654,58	
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	5 135,40	
5122		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	75 036,00	
5123		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	60 462,75	
53		حـ/ الصندوق	12,76	
	101	حـ/ رأسمال الشركة		4 000 000,00
	105	حـ/ فارق اعادة التقييم		4 744 472,51
	123	حـ/ نتيجة التصفية		84 704 824,95
	132	حـ/ اعانات أخرى للاستثمار		13 941 297,88
	2812	حـ/ اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي		2 005 368,90
	2813	حـ/ اهتلاك البناءات		13 153 913,95
	2815	حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		24 469,00
	2818	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى		845 825,35
	4011	حـ/ موردي المخزونات		3 493 874,73
	4012	حـ/ موردي الخدمات		3 511 864,75
	404	حـ/ موردي التثبيتات		6 287 850,00
	4211	حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		5 992,68
	4213	حـ/ المستخدمون- اقتطاعات الخدمات الاجتماعية		4 905 876,30
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي		11 124 740,35
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		32 912 660,23
	444	حـ/ الدولة- الضرائب على أرباح الشركات		2 305 918,00
	4451	حـ/ الرسم القيمة المضافة للدفع		28 377 155,00
	4471	حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		8 152 096,64
	4472	حـ/ الدفع الجزافي		1 514 705,04
	4473	حـ/ حقوق الطابع		470,50
	4474	حـ/ الرسم على النشاط المهني		187 939,00
	456	حـ/ الشركاء العمليات على رأس المال		1 143 504,92
	467	حـ/ الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة		51 300,00
	472	حـ/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)		521 824,00
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		37 252 293,32
		افتتاح التصفية لسنة 2008		
		01/01/2008 ـــــ ـــــ		
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	30 530 381,80	
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		30 530 381,80
		تحويل حـ/ 519 إلى حـ/ 515		
		31/03/2008 ـــــ ـــــ		
404		حـ/ موردي التثبيتات	6 287 850,00	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		6 287 850,00
		إلغاء الديون الخاصة بموردي التثبيتات		

		—	**31/03/2008**	—	
4213		حـ/ المستخدمون– اقتطاعات الخدمات الاجتماعية		4 905 876,30	
	123	حـ/ نتيجة التصفية			4 905 876,30
		إلغاء الديون الخاصة بصندوق الخدمات الاجتماعية			
		—	**31/03/2008**	—	
123		حـ/ نتيجة التصفية		1 874 521,93	
	411	حـ/ الزبائن			1 874 521,93
		إلغاء الحقوق اتجاه الزبائن			
		—	**30/04/2008**	—	
444		حـ/ الدولة– الضرائب على أرباح الشركات		2 305 918,00	
4451		حـ/ الرسم القيمة المضافة للدفع		28 377 155,00	
4471		حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		8 152 096,64	
4472		حـ/ الدفع الجزافي		1 514 705,04	
4473		حـ/ حقوق الطابع		470,50	
4474		حـ/ الرسم على النشاط المهني		187 939,00	
	4421	حـ/ الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى			23 834,28
	4422	حـ/ اعتماد ضريبي			231 505,00
	123	حـ/ نتيجة التصفية			40 282 944,90
		إلغاء الديون والحقوق الضريبية			
		—	**30/04/2008**	—	
4012		حـ/ موردي الخدمات		46 800,00	
123		حـ/ نتيجة التصفية		110,00	
	4012	حـ/ الصندوق			46 910,00
		تسديد مصاريف محافظ الحسابات مع مصاريف توصيلها له			
		—	**10/05/2008**	—	
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي		80 373,37	
	123	حـ/ نتيجة التصفية			80 373,37
		إعادة عامل من المؤسسة لأموال لم تكن مسجلة محاسبيا			
		—	**14/12/2008**	—	
4012		حـ/ موردي الخدمات		46 800,00	
123		حـ/ نتيجة التصفية		46,80	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي			46 846,80
		تسديد مصاريف محافظ الحسابات			
		—	**14/12/2008**	—	
123		حـ/ نتيجة التصفية		36 000,00	
	53	حـ/ الصندوق			36 000,00
		استفادة عامل من تعويض مالي			
		—	**31/12/2008**	—	
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		4 641 871,46	
	123	حـ/ نتيجة التصفية			189 986,21
	4011	حـ/ موردي المخزونات			4 451 885,25
		إلغاء عملية الدفع لموردي المخزونات ولعامل لسنة 2007			
		—	**31/12/2008**	—	
123		حـ/ نتيجة التصفية		13 600,00	
	4012	حـ/ موردي الخدمات			13 600,00
		التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2007			

		31/12/2008		
123		حـ/ نتيجة التصفية	93 600,00	
	4012	حـ/ موردي الخدمات		93 600,00
		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات 2008		
		31/12/2008		
123		حـ/ نتيجة التصفية	1 250 130,85	
	2812	حـ/ اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي		161 401,87
	2813	حـ/ اهتلاك البناءات		1 088 728,98
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك وأقساط اهتلاك فارق اعادة التقييم للتثبيتات المتنازل عنها		
		31/12/2008		
105		حـ/ فارق اعادة التقييم	948 894,49	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		948 894,49
		تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم إلى ربح لنتيجة التصفية		
		31/12/2008		
105		حـ/ فارق اعادة التقييم	3 795 578,02	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		3 795 578,02
		تحويل ما تبقى من فارق إعادة التقييم إلى ربح لنتيجة التصفية		
		31/12/2008		
123		حـ/ نتيجة التصفية	6 287 850,00	
	211	حـ/ الأراضي		6 287 850,00
		التنازل عن الأراضي لمديرية أملاك الدولة		
		31/12/2008		
2812		حـ/ اهتلاك عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي	2 166 770,77	
123		حـ/ نتيجة التصفية	645 607,49	
	212	حـ/ عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي		2 812 378,26
		التنازل عن عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي لمديرية أملاك الدولة		
		31/12/2008		
2813		حـ/ اهتلاك البناءات	14 242 642,93	
123		حـ/ نتيجة التصفية	4 354 915,86	
	213	حـ/ البناءات		18 597 558,79
		التنازل البناءات لمديرية أملاك الدولة		
		31/12/2008		
123		حـ/ نتيجة التصفية	3 317,26	
	2818	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى		3 317,26
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاكللتثبيتات غير المباعة		
		31/12/2008		
123		حـ/ نتيجة التصفية	3 325,63	
	2818	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى		3 325,63
		التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاكللتثبيتات المباعة		
		31/12/2007		
581		حـ/ تحويلات الأموال	171 000,00	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		171 000,00
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفيالى الصندوق		

			31/12/2008		
53		171 000,00	حـ/ الصندوق		
	581		حـ/ تحويلات الأموال		171 000,00
			تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفيالى الصندوق		
			31/12/2008		
2815		24 468,00	حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية		
2818		790 281,78	حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية		
5121		255000,00	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		
	215		حـ/ المنشآت التقنية		24 468,00
	218		حـ/ التثبيتات العينية الأخرى		800 439,27
	123		حـ/ نتيجة التصفية		244842,51
			بيع التثبيتات		
			31/12/2008		
123		27 834,00	حـ/ نتيجة التصفية		
	5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي		27 834,00
			تسديد مصاريف البيع		
			31/12/2008		
462		227 400,00	حـ/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات		
123		27 600,00	حـ/ نتيجة التصفية		
	123		حـ/ نتيجة التصفية		255 000,00
			تحويل التثبيتات التي تم بيعها إلى نتيجة التصفية		
			31/12/2008		
123		88 579,20	حـ/ نتيجة التصفية		
	5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي		88 579,20
			تسديد مصاريف التأمين		
			31/12/2008		
123		2 344 718,62	حـ/ نتيجة التصفية		
	4211		حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		2 016 129,54
	4311		حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		179 213,08
	4471		حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		149 376,00
			التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2008)		
			31/12/2008		
123		498 784,64	حـ/ نتيجة التصفية		
	4312		حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		498 784,64
			التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2008)		
			31/12/2008		
4211		2 016 129,54	حـ/ المستخدمون- الأجور المستحقة		
4311		179 231,08	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		
4471		149 376,00	حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		
4312		498 784,64	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		
	515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		2 843 521,26
			تسديد للأجور (سنة 2008)		
			31/12/2008		
123		87 521,00	حـ/ نتيجة التصفية		
	53		حـ/ الصندوق		87 521,00
			تسديد مصاريف التصفية		

515	519	— 31/12/2008 — ح/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية ح/ المساهمات البنكية الجارية **تحويل رصيد الخزينة العمومية إلى ح/ 519**	28 732 013,60	28 732 013,60
المجموع			424 209 832,73	424 209 832,73

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية الشركة 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(11): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2009.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	2008	2007
11	الترحيل من جديد		230 013 015,27		230 013 015,27	230 013 015,27
211	الأراضي					6 287 850,00
212	عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي					807 009,36
213	البناءات					5 443 644,84
215	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		1,00	1,00	-	-
218	التثبيتات العينية الأخرى		62 504,13	62 186,46	317,67	17 118,05
275	الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06		788 325,06	788 325,06
411	الزبائن		2 875 535,52		2 875 535,52	4 750 057,45
4421	الدولة الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى					23 834,28
4422	اعتماد ضريبي					231 505,00
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الايرادات)		637 654,58		637 654,58	637 654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		6 248,77		6 248,77	5 135,40
5122	الحسابات البنكية الجارية		75 036,00		75 036,00	75 036,00
5123	الحسابات البنكية الجارية		60 462,75		60 462,75	60 462,75
53	الصندوق		581,76		581,76	12,76
المجموع			234 519 364,84	62 187,46	234 457 177,38	249 140 660,80

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(12): خصومالميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2009.

رقم الحساب	الخصوم	2008	2007
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
105	فارق اعادة التقييم		4 744 472,51
132	اعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	13 941 297,88
4011	موردي المخزونات	6 724 799,98	3 493 874,73
4012	موردي الخدمات	4 746 424,75	3 511 864,75
404	موردي التثبيتات		6 287 850,00
4211	المستخدمون-الأجور المستحقة	5 992,68	5 992,68
4213	المستخدمون-اقتطاعات خدمات الاجتماعية		4 905 876,30
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 124 740,35	11 124 740,35
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	32 912 660,23	32 912 660,23
444	الدولة-الضرائب على أرباح الشركات		2 305 918,00
4451	الرسم على القيمة المضافة للدفع		28 377 155,00
4471	ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب		8 152 096,64
4472	الدفع الجزافي		1 514 705,04
4473	حقوق الطابع		470,50
4474	الرسم على النشاط المهني		187 939,00
456	الشركاء العمليات على رأس المال	1 143 504,92	1 143 504,92
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	51 300,00
472	الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	521 824,00	521 824,00
519	المساهمات البنكية الجارية	35 453 925,12	37 252 293,32
123	نتيجة التصفية	123 830 707,47	84 704 824,95
	المجموع	234 457 177,38	249 140 660,80

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

ثالثا.المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2009:

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

رقم الحساب		البيـــان	المبـالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		01/01/2009 ـــ ـــ		
11		حـ/ الترحيل من جديد	230 013 015,27	
215		حـ/ المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية	1,00	
218		حـ/ التثبيتات العينية الأخرى	62 504,13	
275		حـ/ الودائع والكفالات المدفوعة	788 325,06	
411		حـ/ الزبائن	2 875 535,52	
471		حـ/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (الإيرادات)	637 654,58	
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	6 248,77	
5122		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	75 036,00	
5123		حـ/ بنوك الحسابات الجارية	60 462,75	

53		حـ/ الصندوق	581,76	
	101	حـ/ رأسمال الشركة		4 000 000,00
	123	حـ/ نتيجة التصفية		123 830 707,47
	132	حـ/ اعانات أخرى للاستثمار		13 941 297,88
	2815	حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		1,00
	2818	حـ/ اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى		62 186,46
	4011	حـ/ موردي المخزونات		6 724 799,98
	4012	حـ/ موردي الخدمات		4 746 424,75
	4211	حـ/ المستخدمون–الأجور المستحقة		5 992,68
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي		11 124 740,35
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء		32 912 660,23
	456	حـ/ الشركاء العمليات على رأس المال		1 143 504,92
	467	حـ/ الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة		51 300,00
	472	حـ/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)		521 824,00
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		35 453 925,12
		افتتاح التصفية لسنة 2009		
		01/01/2009 ـــــ ـــــ		
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	28 732 013,60	
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		28 732 013,60
		تحويل حـ/ 519 إلى حـ/ 515		
		30/04/2009 ـــــ ـــــ		
2815		حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية	1,00	
2818		حـ/ اهتلاك المنشآت التقنية	62 186,46	
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	3500,00	
	215	حـ/ المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية		1,00
	218	حـ/ التثبيتات العينية الأخرى		62 504,13
	123	حـ/ نتيجة التصفية		3182.33
		بيع التثبيتات		
		30/04/2009 ـــــ ـــــ		
123		حـ/ نتيجة التصفية	58,50	
	462	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		58.50
		تسديد مصاريف البيع		
		30/04/2009 ـــــ ـــــ		
462		حـ/ الحسابات الدائنة عن عمليات بيع التثبيتات	3 500,00	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		3 500,00
		تحويل التثبيتات التي تم بيعها إلى نتيجة التصفية		
		31/05/2009 ـــــ ـــــ		
581		حـ/ تحويلات الأموال	5 000,00	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		5 000,00
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفيالى الصندوق		
		31/05/2009 ـــــ ـــــ		
53		حـ/ الصندوق	5 000,00	
	581	حـ/ تحويلات الأموال		5 000,00
		تحويل أموال من الحساب الجاري للمصفيالى الصندوق		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		

519		ح/ المساهمات البنكية الجارية	6 721 911,52	
5124		ح/ الحساب البنكي الجاري		357 531,59
5125		ح/ الحساب البنكي الجاري		51 310,37
5126		ح/ الحساب البنكي الجاري		883 409,10
5127		ح/ الحساب البنكي الجاري		5 429 660,46
		تسوية الحسابات البنكية الجارية		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
5124		ح/ الحساب البنكي الجاري	357 531,59	
5125		ح/ الحساب البنكي الجاري	51 310,37	
5126		ح/ الحساب البنكي الجاري	883 409,10	
123		ح/ نتيجة التصفية		1 292 251,06
		إلغاء الديون من طرف البنك		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
5127		ح/ الحساب البنكي الجاري	637 654,58	
471		ح/ نتيجة التصفية		637 654,58
		ترصيد ح/ 471 ومعرفة طبيعة المدخول		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
5127		ح/ الحساب البنكي الجاري	788 325,06	
275		ح/ الودائع والكفالات المدفوعة		788 325,06
		استعادة أموال للشركة		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
5127		ح/ الحساب البنكي الجاري	3 472 649,51	
123		ح/ نتيجة التصفية		3 472 649,51
		تحويل المداخيل الغير مبررة إلى ربح التصفية		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
123		ح/ نتيجة التصفية	5 360 388,84	
5127		ح/ الحساب البنكي الجاري		5 360 388,84
		تحويل المصاريف الغير مبررة إلى خسارة التصفية		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
519		ح/ المساهمات البنكية الجارية	5 891 420,15	
5127		ح/ الحساب البنكي الجاري		5 891 420,15
		تحويل ح/ 5127 إلى ح/ 519		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
123		ح/ نتيجة التصفية	2 875 535,52	
411		ح/ الزبائن		2 875 535,52
		إلغاء الحقوق لدى الزبائن		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		
123		ح/ نتيجة التصفية	5 581,76	
53		ح/ الصندوق		5 581,76
		تسديد مصاريف التصفية		
		31/12/2009 ـــــ ـــــ		

123		ح/ نتيجة التصفية	2 000 067,12	
4211		ح/ المستخدمون– الأجور المستحقة		1 709 723,80
4311		ح/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		151 323,32
4471		ح/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		139 020,00
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2009)		
	—	**31/12/2009**	—	
123		ح/ نتيجة التصفية	420 504,28	
4312		ح/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		420 504,28
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2009)		
	—	**31/12/2009**	—	
4211		ح/ المستخدمون– الأجور المستحقة	139 020,00	
4311		ح/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	151 323,32	
4471		ح/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	1 709 723,80	
4312		ح/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء	420 504,28	
515		ح/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		2 420 571,40
		تسديد الأجور (سنة 2009)		
	—	**31/12/2009**	—	
123		ح/ نتيجة التصفية	93 600,00	
4012		ح/ موردي الخدمات		93 600,00
		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات		
	—	**31/12/2009**	—	
4011		ح/ موردي المخزونات	5 009 933,87	
4012		ح/ موردي الخدمات	2 016 164,60	
123		ح/ نتيجة التصفية	1 044 433,97	
515		ح/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		8 070 532,44
		تسديد الديون اتجاه موردي الخدمات والمخزونات		
	—	**31/12/2009**	—	
4012		ح/ موردي الخدمات	2 463 257,67	
123		ح/ نتيجة التصفية		2 463 257,67
		إلغاءالديون اتجاه موردي الخدمات		
	—	**31/12/2009**	—	
123		ح/ نتيجة التصفية	135 498,75	
5122		ح/ الحساب البنكي الجاري		75 036,00
5123		ح/ الحساب البنكي الجاري		60 462,75
		إلغاء الحسابات البنكية الجارية		
	—	**31/12/2009**	—	
472		ح/ الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	521 824,00	
123		ح/ نتيجة التصفية		521 824,00
		إلغاء الديون الغير مبررة		
	—	**31/12/2009**	—	
401		ح/ موردي المخزونات	1 888 268,59	
123		ح/ نتيجة التصفية		1 888 268,59
		إلغاءالديون اتجاه موردي المخزونات		
	—	**31/12/2009**	—	
456		ح/ شركة تسيير مساهمات الدولة	1 143 504,92	

	123	حـ/ نتيجة التصفية **تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة هن حقوقها في الشركة**		1 143 504,92
		31/12/2009 —	—	
421		حـ/ المستخدمون– الأجور المستحقة	5 992,68	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		5 992,68
		إلغاءالديون اتجاه العمال		
		31/12/2009 —	—	
467		حـ/ الحسابات الدائنة أو المدينة الأخرى	51 300,00	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		51 300,00
		إلغاء المصاريف المتنوعة		
		31/12/2009 —	—	
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	39 223 117,44	
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		39 223 117,44
		تحويلرصيد الخزينة العمومية إلى حـ/ 519		
المجموع			348 814 929,28	348 814 929,28

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية الشركة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2009/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2010/01/01 وكانت كما يلي:

الجدول رقم(13): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2010.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	2009	2008
11	الترحيل من جديد		230 013 015,27		230 013 015,27	230 013 015,27
215	المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية					-
218	التثبيتات العينية الأخرى					317,67
275	الودائع والكفالات المدفوعة					788 325,06
411	الزبائن					2 875 535,52
471	الحسابات الانتقالية الانتظارية (الايرادات)					637 654,58
5121	الحساب الجاري للمصفي		4 690,27		4 690,27	6 248,77
5122	الحسابات البنكية الجارية					75 036,00
5123	الحسابات البنكية الجارية					60 462,75
53	الصندوق					581,76
المجموع			230 017 705,54	-	230 017 705,54	234 457 177,38

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(14): خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة2010.

رقم الحساب	الخصوم	2009	2008

101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
132	اعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	13 941 297,88
4011	موردي المخزونات	6 724 799,98	
4012	موردي الخدمات	4 746 424,75	187 200,00
4211	المستخدمون-الأجور المستحقة	5 992,68	
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي	11 124 740,35	11 124 740,35
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	32 912 660,23	32 912 660,23
456	الشركاء العمليات على رأس المال	1 143 504,92	
467	الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة	51 300,00	
472	الحسابات الانتقالية الانتظارية (النفقات)	521 824,00	
519	المساهمات البنكية الجارية	35 453 925,12	45 114 537,59
123	نتيجة التصفية	123 830 707,47	122 737 269,49
	المجموع	234 457 177,38	230 017 705,54

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لعمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات- طولقة لسنوات 2011.2010.

أولا.المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2010:

خلال سنة 2010 قام المصفي بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي:

رقم الحساب		البيـــان	المبـالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		ـــــ 01/01/2010 ـــــ		
11		حـ/ ترحيل من جديد	230 013 015,27	
5121		حـ/ الحساب الجاري للمصفي	4 690,27	
	101	حـ/ رأسمال الشركة		4 000 000,00
	123	حـ/ نتيجة التصفية		122 737 269,49
	132	حـ/ اعانات أخرى للاستثمار		13 941 297,88
	401	حـ/ موردي الخدمات		187 200,00
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي		11 124 740,35
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء		32 912 660,23
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		45 114 537,59
		افتتاح التصفية لسنة2010		
		ـــــ 01/01/2010 ـــــ		
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	39 223 117,44	
	519	حـ/ المساهمات البنكية الجارية		39 223 117,44
		تحويل حـ/ 519 إلى حـ/ 515		
		ـــــ 01/01/2010 ـــــ		
581		حـ/ تحويلات الأموال	4 000,00	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		4 000,00

		التحويل من البنك إلى الصندوق		
		01/01/2010 —		
53		حـ/ الصندوق	4 000,00	
	581	حـ/ تحويلات الأموال		4 000,00
		التحويل من البنك إلى الصندوق		
		30/04/2010 —		
4311		حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي	32 912 660,23	
4312		حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء	11 124 740,35	
123		حـ/ نتيجة التصفية	1 398 981,00	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		45 436 381,58
		تسديد ديون الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء والمشاركات في الضمان الاجتماعي		
		30/04/2010 —		
515		حـ/ نتيجة التصفية	45 436 381,58	
	123	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		45 436 381,58
		تحويل التسديد من طرف الخزينة إلى ربح للتصفية		
		30/04/2010 —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	758 000,00	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		758 000,00
		مورد غير مقيد محاسبيا		
		30/04/2010 —		
515		حـ/ نتيجة التصفية	758 000,00	
	123	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		758 000,00
		تحويل التسديد من طرف الخزينة إلى ربح للتصفية		
		31/12/2010 —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	4 000,00	
	53	حـ/ الصندوق		4 000,00
		تسديد مصاريف التصفية		
		31/12/2010 —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	93 600,00	
	4012	حـ/ موردي الخدمات		93 600,00
		التسجيل المحاسبي لمصاريف محافظ الحسابات		
		31/12/2010 —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	1 521 670,00	
	4211	حـ/ المستخدمون– الأجور المستحقة		1 233 595,80
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		119 752,20
	4471	حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		168 322,00
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2010)		
		31/12/2010 —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	332 645,00	
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		332 645,00
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2010)		
		31/12/2010 —		
4211		حـ/ المستخدمون– الأجور المستحقة	1 233 595,80	
4311		حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	119 752,20	

4471		حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	168 322,00	
4312		حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء	332 645,00	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		1 854 315,00
		تسديدالأجور (سنة 2010)		
		31/12/2010 ——		
515		حـ/ نتيجة التصفية	1 854 315,00	
	123	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		1 854 315,00
		تحويل التسديد من طرف الخزينة إلى ربح للتصفية		
		31/12/2010 ——		
123		حـ/ نتيجة التصفية	690,27	
	5121	حـ/ الحساب الجاري للمصفي		690,27
		مصاريف غلق الحساب الجاري للمصفي		
		31/12/2010 ——		
132		حـ/ اعانات أخرى للاستثمار	13 941 297,88	
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	39 223 117,44	
519		حـ/ المساهمات البنكية الجارية	5 891 420,15	
	11	حـ/ ترحيل من جديد		59055835,47
المجموع			426354656,88	426354656,88

بعد القيام بالعمليات المحاسبية لتصفية الشركة محل الدراسة تمكن المصفي من إعداد الميزانية الختامية وذلك بتاريخ 2010/12/31 والتي هي الميزانية الافتتاحية للتصفية بتاريخ 2011/01/01 وكانت كما يلي:

الجدول رقم(15): أصول الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة 2011.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	2010	2009
11	**الترحيل من جديد**		**170 957 179,80**		**170 957 179,80**	**230 013 015,27**
5121	**الحساب الجاري للمصفي**					**4 690,27**
المجموع			**170 957 179,80**	**-**	**170 957 179,80**	**230 017 705,54**

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(16): خصوم الميزانية الافتتاحية للتصفية لسنة2011.

رقم الحساب	الخصوم	2010	2009

101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
132	اعانات أخرى للاستثمار		13 941 297,88
4012	موردي الخدمات	280 800,00	187 200,00
4311	المشاركات في الضمان الاجتماعي		11 124 740,35
4312	الصندوق الوطني للتأمينات العمال الأجراء		32 912 660,23
519	المساهمات البنكية الجارية		45 114 537,59
123	نتيجة التصفية	166 676 379,80	122 737 269,49
	المجموع	170 957 179,80	230 017 705,54

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

ثانيا.المعالجة المحاسبية لعمليات التصفية خلال سنة 2011:

خلال سنة 2011 قام المصفي بإجراء العمليات المحاسبية التالية ضمن عملية التصفية التي أنجزها وهي:

رقم الحساب		البيـــان	المبـالغ	
مدين	دائن		مدين	دائن
		— **01/01/2011** —		
11		حـ/ ترحيل من جديد	170 957 179,80	
	101	حـ/ رأسمال الشركة		4 000 000,00
	123	حـ/ نتيجة التصفية		166 676 379,80
	4012	حـ/ موردي الخدمات		280 800,00
		افتتاح التصفية لسنة 2011		
		— **31/03/2011** —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	323 400,00	
	4211	حـ/ المستخدمون– الأجور المستحقة		261 799,80
	4311	حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)		25 801,20
	4471	حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب		35 799,00
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2011)		
		— **31/03/2011** —		
123		حـ/ نتيجة التصفية	71 670,00	
	4312	حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء		71 670,00
		التسجيل المحاسبي للأجور (سنة 2011)		
		— **31/03/2011** —		
4211		حـ/ المستخدمون– الأجور المستحقة	261 799,80	
4311		حـ/ المشاركات في الضمان الاجتماعي (العمال)	25 801,20	
4471		حـ/ ضرائب على الدخل الإجمالي محجوزة على الرواتب	35 799,00	
4312		حـ/ الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء	71 670,00	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		395 070,00
		تسديد للأجور (سنة 2011)		
		— **31/03/2011** —		
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	395 070,00	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		395 070,00

		تحويل التسديد من طرف الخزينة إلى ربح للتصفية		
		31/03/2011 —		
4012		حـ/ موردي التثبيتات	280 800,00	
	515	حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية		280 800,00
		تسديد حقوق محافظ الحسابات المتبقية		
		31/03/2011 —		
515		حـ/ الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية	280 800,00	
	123	حـ/ نتيجة التصفية		280 800,00
		تحويل التسديد من طرف الخزينة إلى ربح للتصفية		
		31/03/2011 —		
101		حـ/ رأسمال الشركة	4 000 000,00	
123		حـ/ نتيجة التصفية	166 957 179,80	
	11	حـ/ ترحيل من جديد		170 957 179,80
		ترصيد حسابات الميزانية وغلق التصفية		
		المجموع	343 661 169,60	343 661 169,60

وتكون ميزانية الاغلاق بتاريخ 2011/03/31 كما يلي:

الجدول رقم(17): أصولميزانية غلق التصفية 2011/03/31.

رقم الحساب	الأصول	ملاحظة	الإجمالي	الاهتلاكات	31/03/2011	2011
11	الترحيل من جديد		170 957 179,80		170 957 179,80	170 957 179,80
المجموع			170 957 179,80	-	170 957 179,80	170 957 179,80

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

الجدول رقم(18): خصوم ميزانية غلق التصفية 2011/03/31.

رقم الحساب	الخصوم	31/03/2011	2011
101	رأسمال الشركة	4 000 000,00	4 000 000,00
4012	موردي الخدمات		280 800,00
123	نتيجة التصفية	166 957 179,80	166 676 379,80
المجموع		170 957 179,80	170 957 179,80

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

المبحث الثالث: تحليل عملية المعالجة المحاسبية لتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة.

المطلب الأول:تحليل عمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة خلال سنة 2007:

1. **فتح حساب جاري للمصفي:** كما تطرقنا سابقا فإنه يتم غلق الحسابات الجارية البنكية للشركة محل التصفية وفتح حساب جاري للمصفي لتسهيل قيامه بأعماله ولأجل هذا الغرض فقد قام المصفي بمنح 5000.00دج من ماله الخاص لفتح هذا الحساب على أن يستردها فيما بعد وعليه يكون التسجيل المحاسبي للعملية بجعل حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا بمبلغ 5000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 467الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة بنفس المبلغ. وفي تاريخ 2007/12/31 قام المصفي بسحب أمواله التي أقرضها للشركة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 467 الحسابات الأخرى الدائنة أو المدينة مدينا بمبلغ 5000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 53 الصندوق بنفس المبلغ.
2. **التسجيل المحاسبي للحقوق الخاصة ببيع تثبيت لسنوات سابقة:** في هذهالحالة تم منح أحدالتثبيتات التي أرادت الشركة بيعها إلى محافظ البيع فتم إخراج التثبيت المعني من أصول الشركة إلى حـ/ 462 الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيتاتوعند تلقي المبلغ الخاص به بعد بيعه تم جعل حـ/462 الحسابات الدائنة عن عملية بيع تثبيتات دائنا ويقابله في الطرف المدين حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي. وتحملت الشركة مبلغ 234.00دج وهو يتعلق بالمصاريف البنكية نتيجة لتحويل مبلغ التثبيت ومبلغ 344757.19دج هو سعر البيع ومبلغ 325361.46دج هو صافي القيمة المحاسبية للتثبيت. أما مبلغ 19629.73دج فهو المبلغ الاضافي الذي يمثل الربح عن عملية التنازل وتم تسجيل الفرق بين سعر المصاريف البنكية والربح عن عملية التنازل أي (19629.73–234.00= 19375.73دج) والذي يتم تسجيله في الطرف الدائن لـ حـ/123 نتيجة التصفية.
3. **تلقي مساعدات من شركة تسيير مساهمات الدولة:** لمزاولة أعمالها تتلقى الشركة محل الدراسة باستمرار مساعدات مالية من شركة تسيير مساهمات الدولة الشرق والجنوب الشرقي وعليه فقد تلقت الشركة المحلة مبلغ 765236.01دج وعند قيام شركة تسيير مساهمات الدولة بتحويل المساعدة المالية تتحمل الشركة المحلة والبناءات مبلغ 117.00دج وذلك كمصاريف بنكية وتم التسجيل المحاسبي للعملية بجعل حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا بمبلغ المساعدة المالية وفي الطرف الدائن يتم تسجيل حـ/ 123 نتيجة التصفية بالفرق بين المساعدة المالية والمصاريف البنكية(765236.01–117.00= 765119.01دج).
4. **مصاريف المحضر القضائي:**قام المصفي خلال مدة التصفية بالتسجيل المحاسبي لنفقات المحضر القضائي وذلك بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 426292.67دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 4012 موردي الخدمات بنفس المبلغ.
5. **تنازل أحد موردي المخزونات عن حقوقه اتجاه الشركة:** لقد أدى افلاس أحد موردي المخزونات ينتمي

للقطاع العمومي إلى تنازله عن حقوقه وتم التسجيل المحاسبي لهذا التنازل بجعل حـ/ 4011 موردي المخزونات مدينا بمبلغ 3287973.21دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

6. **تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة عن حقوق لها في الشركة:** بحيث أن شركة تسيير مساهمات الدولة تنازلت عن حقوق لها في الشركة المحلة وقد تم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 456 الشركاء العمليات على رأس المال مدينا بمبلغ 90100098.42دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

7. **التحويل من الحساب الجاري للمصفيإلى الصندوق:**يقوم المصفي بتحويل مبلغ مالي من حسابه الجاري إلى الصندوق لتسهيل معاملاتهعند قيامهبتصفية الشركة ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 83000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ ثم ترصيد حـ/ 581 تحويلات الأموال ويتم ذلك بجعل هذا الحساب دائنا بمبلغ التحويل المالي أي 83000.00دج ويقابله في الطرف المدين حـ/ 53 الصندوق بنفس المبلغ.

8. **تسديد الديون موردي المخزونات:**ويكون التسجيل المحاسبي لها بجعل حـ/4011 موردي المخزونات مدينا بمبلغ 5113031.98دج وحـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ الفرق بين الغرامة بمبلغ 10000.00دج تلقتها الشركة نتيجة التأخر في دفع ديونها اتجاه أحد الموردين ومبلغ 39.21دج وتمثل تنازل أحد موردي المخزونات عن جزء من ديونه أي(10000.00−39.21=9960.79دج) ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 5123031.98 دج.

9. **تسديد الديون موردي الخدمات:** ويتمالتسجيل المحاسبي بجعل حـ/4012 موردي الخدمات مدينابمبلغ 4586040.07 دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بنفس المبلغ.

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

11. **الأجور الخاصة بسنة 2006و 2007:**

الجدول رقم(19): الأجور الخاصة بسنة 2007 و2006.

	المسخدمون- الأجور المستحقة (دج)		اقتطاعات الضمان الاجتماعي(دج)		ضرائبعلىالدخلالاجماليمحجوزةعلىالرواتب (دج)		الصندوقالوطنيللتأميناتللعمالالأجراء (دج)	
	2006	2007	2006	2007	2006	2007	2006	2007
المجموع	1004269,84	1962993,92	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 بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 23149118.62دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات حـ/ 4211 المستخدمون–الأجور المستحقة بمبلغ 1962993.92دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 179573.10 دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 172351.60دج. كما تم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء وذلك بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ 499784.64دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بنفس المبلغ.

وكان تسديد الأجور التسجيل المحاسبي له بجعل الحسابات حـ/ 4211 المستخدمون–الأجور المستحقة بمبلغ 2967263.76دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 269219.42دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 243205.2 دج وحـ/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بمبلغ 748802.11 دج مدينة ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 4228490.49دج.

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

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

الجدول رقم(20): مصاريف التصفية لسنة 2007.

طبيعة المصاريف	المبالغ (دج)
بنزين	32 450,00
أدوات مكتبية	6 650,00
نسخ الأوراق طبق الأصل	1 680,00
مصاريف التنقلات	27 900,00
قسيمة السيارات	1 500,00
قطع غيار السيارات	1 600,00
مصاريف تأمين السيارات	2 148,31
الرسم على القيمة المضافة لمصاريف تأمين السيارات	73,85
مصاريف الاشهار	4 000,00
المجموع	**78 002,16**

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

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

14. **الغرامات والتعويضات الخاصة بالعمال:** بحيث تحملت الشركة محل التصفية تعويضات بحكم قضائي للعمال بقيمة إجمالية 679614.18دج وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ التعويضات ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية وبنفس المبلغ.

15. **تسديد أجور سابقة للمصفي:**بحيث تلقىالمصفي منحة نظير فقدانه لمنصبهوقد تم التسجيل المحاسبي لهذا العبء في سنة 2006 وكان التسديد في سنة 2007 وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4212 المستخدمون– أجور العمال المسرحين مدينا بمبلغ 899539.80دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ. كما تلقى المصفي أجرة سابقة تقدر ب 33554.20 دج وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4212 المستخدمون– أجور العمال المسرحين مدينا بمبلغ 33554.20دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

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

17. **التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاكالسنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم:**

الجدول رقم(21): أقساط الاهتلاكالسنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2007.

رقم الحساب	التثبيتات العينية(دج)	القيمةالتثبيت(دج)	قسط الاهتلاك السنوي(دج)	الاهتلاك المتراكم نهاية2007(دج)	الاهتلاك المتراكم حتى نهاية 2006(دج)	قسط اهتلاك فارق إعادة التقييم(دج)
211	الأراضي	6 287 850,00	-	-	-	-
212	تهيئات وتركيبات	2 812 378,26	38 892,02	2 005 368,90	1 843 967,03	122 509,85
2131	المباني الصناعية	6 065 511,14	85 562,44	4 290 090,60	3 935 006,48	269 521,68
2132	المباني الادارية	10 025 638,10	141 425,52	7 091 058,70	6 504 142,81	445 490,37
2133	المنشآت الهيكلية الأساسية	2 506 409,55	35 356,38	1 772 764,65	1 626 035,68	111 372,59
2151	معدات الرفع	1,00	-	1,00	1,00	-
2152	معدات صناعة البلاط	435,00	-	435,00	435,00	-
2153	معدات أعمال النجارة	4 732,00	-	4 732,00	4 732,00	-
2154	معدات ورشة الميكانيك	1 800,00	-	1 800,00	1 800,00	-
2155	معدات ورشة البناء	1,00	-	1,00	1,00	-
2156	معدات الأمن	17 500,00	-	17 500,00	17 500,00	-
2181	سيارة سياحية	561 403,51	-	561 403,51	561 403,51	-
2182	أثاث المكتب	70 601,26	2 066,12	68 167,24	66 101,12	-
2183	معدات المكتب	27 327,07	-	27 327,07	27 327,07	-
2184	معدات الاعلام الآلي	119 611,56	11 961,16	108 357,12	96 395,96	-
2185	أجهزة الاتصال	84 000,00	2 200,00	80 570,41	78 370,41	-
	المجموع	28 585 199,45	317 463,64	16 029 577,20	14 763 219,07	948 894,49

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

عند قيام المصفي بعمليات التصفية للشركة تم التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاك الخاصة بالتثبيتات العينية المستعملة والقابلة للاهتلاك خلال مدة التصفية بحيث أنه يتم التوقف عن حساب الاهتلاك بالنسبة للتثبيتات التي لا تستغل خلال عمليات التصفية ومن الجدول نلاحظ أن التثبيتات التي اهتلكت هي تثبيتات مرتبطة بعملية التصفية، وعليه فقد بلغت الاهتلاكات الخاصة بالتثبيتات العينية لسنة 2007 والمسجلة بتاريخ 2007/12/31 مبلغ 317463.64 دج.ويكون التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 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 الاهتلاكات الخاصة بفارق إعادة التقييم لسنة 2007 والمسجلة بتاريخ 2007/12/31 مبلغ 948894.49 دج.

بعد أن يتم تسجيل اهتلاك فارق إعادة التقييم يتم تحويل أقساط فارق إعادة التقييم إلى إيراد بالنسبة لنتيجة التصفية عبر جعل حـ/ 152 فارق إعادة التقييم مدينا بقيمة أقساط الاهتلاك لفارق إعادة التقييم ويقابله بالطرف الآخر حـ/ 123 نتيجة التصفية.

18. **تحويل رصيد الخزينة العمومية إلى حـ/ 519:** بحيث أن المصفيخلال تصفيته للشركة محل الدراسة قام باستعمال حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية الذي تم معاملته على أساس أنه تسبيقات بنكية وعليه يقوم في نهاية السنة بتحويل رصيده إلى حـ/ 519 المساهمات البنكية الجارية.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2007 يظهر لنا حـ/ 123 نتيجة التصفية دائنا بمبلغ 84704824.95دج

المطلب الثاني: تحليل عمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة خلال سنة 2008:

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 حـ/ 404 موردي التثبيات مدينا بمبلغ 6287850.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
2. **إلغاء الديون الخاصة بصندوق الخدمات الاجتماعية:** وتم التسجيل المحاسبي لها بجعل حـ/4213 المستخدمون– اقتطاعات الخدمات الاجتماعية مدينا بمبلغ 4905876.30 ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 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 حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 1874521.93دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 411 الزبائن بنفس المبلغ.
4. **إلغاء الديون والحقوق الضريبية:** كما تطرقنا سابقا فإنه فيما يتعلق بالحقوق والديون اتجاه الادارة

الضريبية فيتم الغاؤها تماما وقد بلغت الديون الضريبية 40538284.18دج وبلغت الحقوق الضريبية 255339.28دج والفرق بينهما أي 40282944.9دج يعتبر ربح للتصفية ويتم تسجيله في حـ/ 123 نتيجة التصفية.

5. **إعادة عامل لأموال لم تكن مسجلة محاسبيا:** وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي مدينا بمبلغ 80373.37دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية.

6. **إلغاء عملية دفع لعامل ولموردي المخزونات:** بحيث تم اتخاذ قرار بتسديد عملية الديون الخاصة موردي المخزونات وأحد العاملين الذي تم إلغاء حكم قضائي بتعويضه بعد استئناف هذا الحكم وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية مدينا بمبلغ 4641871.46دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية التي تمثل تعويض بحكم قضائي بمبلغ 10000.00دج والتي تعتبر في هذه السنة إيرادا للتصفية بعد أن كانت خسارة وحـ/ 4011 موردي المخزونات بمبلغ الديون وهو 4451885.25دج.

7. **التسجيل المحاسبي للرسم على القيمة المضافة لسنة 2007:** بحيث قام المصفي بتسجيل الرسم على القيمة المضافة لمصاريف محافظ الحسابات على أنها عبء وكان التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 13600.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 4012 موردي الخدمات بنفس المبلغ.

8. **تلقي ثمن بيع التثبيتات:** بعد منح التثبيتات المراد بيعها إلى محافظ البيع تلقت الشركة ثمن البيع وهو 255000.00دج الذي يسجل في الجانب المدين لـ حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفيوالتي تحويلها إلى حـ/ 123 نتيجة التصفية كربح للتصفية ويتم التسجيل المحاسبي لخروج هذه التثبيتات من الميزانية بجعل حـ/ 2815 اهتلاك المنشآت التقنية مدينا بمبلغ 24468.00دج وحـ/ 2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى مدينا بمبلغ 780281.78دج وحـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 10157.49دج والتي تمثل القيمة الباقية للتثبيت ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 215 المنشآت التقنية بقيمته الحقيقية أي 24468.00دج وحـ/ 218 التثبيتات العينية الأخرى بقيمته الحقيقية أي 800439.27دج.

(255000.00−10157.49= 244842.51دج ويسجل في الطرف الدائن لـ حـ/ 123 نتيجة التصفية)

وقدرت المصاريف بنكية قدرت بـ 234.00دج وبعد تلقي ثمن بيع التثبيتات يتحصل محافظ البيع على 10 بالمئة من ثمن البيع وهو 27600.00دج ويتم تسجيلها بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 27834.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

9. **التحويل من الحساب الجاري للمصفيإلى الصندوق:** تم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 171000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ. ومن المتعارف عليه أن حـ/ 581 تحويلات الأموال هو حساب انتقالي فقط فإنه يجب ترصيده ويتم ذلك بجعل هذا الحساب دائنا بمبلغ التحويل المالي أي 171000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 53 الصندوق بنفس المبلغ.

10. **مصاريف التأمين:** قام المصفي بتسديد مصاريف التأمين الخاصة بسيارة الشركة وقد تم التسجيل

المحاسبي بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 88579.20 دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

11. الأجور الخاصة بسنة 2008:

الجدول رقم(22): الأجور الخاصة بسنة 2008.

المسخدمون- الأجور المستحقة (دج)	إقتطاعات الضمان الاجتماعي(دج)	ضرائبعلىالدخلالإجماليمحجوزةعلىالروات ب (دج)	الصندوقالوطنيللتأميناتللعمالالأجرا ء (دج)
2 016 129,54	179 213,08	149 376,00	498 784,64

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

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

12. مصاريف سير عملية التصفية:وتتمثل في:

الجدول رقم(23): مصاريف التصفية لسنة 2008.

طبيعة المصاريف	المبالغ (دج)
بنزين	25 200,00
أدوات مكتبية	6501,00
مصاريف التنقلات	11 150,00
مصاريف البريد	180,00
مصاريف شطب السجل التجاري	2 080,00
قطع غيار السيارات	1 020,00
مصاريف ترجمة الوثائق الرسمية	2 400,00
مصاريف الإشهار	38 990,00
المجموع	**87 521,00**

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

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

13.التسجيل المحاسبي لأقساط الاهتلاكالسنوية واهتلاك فارق إعادة التقييم و التنازل وبيع التثبيتات:

الجدول رقم(24): أقساط الاهتلاكالسنوية وأقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم لسنة 2008.

رقم الحساب	التثبيتات العينية (دج)	القيمة (دج)	قسط الاهتلاك السنوي للتثبيتات الغير مباعة والغير متنازل عنها (دج)	قسط الاهتلاك السنويللتثبيتات المتنازل عنها (دج)	قسط الاهتلاك السنويللتثبيتات المباعة (دج)	قسط اهتلاك فارق إعادة التقييم (دج)	الاهتلاك المتراكم للتثبيتات الباقية في نهاية 2008 (دج)	الاهتلاك المتراكم للتثبيتاتفي نهاية 2007 (دج)	القيمة الباقية للتثبيتاتللتي لم يتم بيعها والمتنازل عنها (دج)	القيمة الباقية للتثبيتات المباعة والمتنازل عنها (دج)
211	الأراضي	6 287 850,00	-	-	-	-		-		6 287 850,00
212	تهيئات وتركيبات	2 812 378,26	-	38 892,02	-	122 509,85		2 005 368,90		645 607,49
2131	المباني الصناعية	6 065 511,14	-	85 562,44	-	269 521,68		4 290 090,60		1 420 336,42
2132	المباني الادارية	10 025 638,10	-	141 425,52	-	445 490,37		7 091 058,70		2 347 663,51
2133	المنشآت الهيكلية الأساسية	2 506 409,55	-	35 356,38	-	111 372,59		1 772 764,65		586 915,93
2154	معدات الرفع	1,00	-	-	-	-		1,00		-
2155	معدات صناعة البلاط	435,00	-	-	-	-		435,00		-
2156	معدات أعمال النجارة	4 732,00	-	-	-	-		4 732,00		-
2157	معدات ورشة الميكانيك	1 800,00	-	-	-	-		1 800,00		-
2158	معدات ورشة البناء	1,00	-	-	-	-	1,00	1,00	-	
2159	معدات الأمن	17 500,00	-	-	-	-		17 500,00		-
2181	سيارة سياحية	561 403,51	-	-	-	-		561 403,51		-
2182	أثاث المكتب	70 601,26		-	688,71	-		68 167,24		1 745,31
2183	معدات المكتب	27 327,07	-		-	-		27 327,07		-
2184	معدات الاعلام الآلي	62 504,13	3 317,26				62 186,46	58 869,20	317,67	
		57 107,43		-	1 903,59	-	-	49 487,92		5 715,92
2185	أجهزة الاتصال	84 000,00	-	-	733,33	-		80 570,41		2 696,26
المجموع		**28 585 199,45**	**3 317,26**	**301 236,36**	**3 325,63**	**948 894,49**	**62 187,46**	**16 029 577,20**	**317,67**	**11 298 530,84**

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

- ✓ **أقساط الاهتلاك وأقسام اهتلاك فارق إعادة التقييم للتثبيتات المتنازل عنها:** وتم التسجيل المحاسبي بجعل الحسابات التالية مدينة حـ/ 2813 اهتلاك البناءات 1088728.98دج وحـ/ 2812 اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي بقيمة 161401.87دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بقيمة 1250130.85دج.وبعد ذلك يتم تحويل أقساط اهتلاك فارق إعادة التقييم إلى ربح نتيجة للتصفية وذلك بجعل حـ/ 105 فارق إعادة التقييم مدينا بمبلغ 948894.49دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية وبنفس المبلغ.وبما أن التثبيتات خضعت لإعادة التقييم سيتم التنازل عنها فإنه يتم تحويل ما تبقى من فارق إعادة التقييم إلى ربح للتصفية وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 105 فارق إعادة التقييم مدينا بقيمة 3795578.02دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية وبنفس المبلغ.
- ✓ **التنازل عن الأراضي:** قامت شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات–طولقة بالتنازل عن الأراضي وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 211 الأراضي دائنا بقيمة 6287850.00دج ويقابله في الطرف المدين حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

- ✓ **التنازل عن عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي:** يتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 2812 اهتلاك أعمال ترتيب وتهيئة الأراضي مدينا بقيمة الاهتلاك المتراكم أي 2166770.77دج وحـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ 645607.49دج والذي تمثل القيمة الباقية للتثبيت ويقابله في الطرف الدائن التثبيت المتنازل عنه بمبلغ 2812378.26دج.
- ✓ **التنازل عن عمليات ترتيب وتهيئة الأراضي:** يتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 2813 اهتلاك البناءات مدينا بقيمة الاهتلاك المتراكم أي 14242642.93 وحـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ 4354915.86دج والذي تمثل القيمة الباقية للتثبيت ويقابله في الطرف الدائن التثبيت المتنازل عنه بمبلغ 18597558.79دج.
- ✓ **اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى التي لم يتم بيعها:** وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى دائنا بمبلغ 3317.26دج ويقابله في الطرف المدين حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.
- ✓ **اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى تم بيعها:** وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى دائنا بمبلغ 3325.63دج ويقابله في الطرف المدين حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2008 يظهر لنا حـ/ 123 نتيجة التصفية دائنا بمبلغ 39125882.52دج

المطلب الثالث: تحليل عمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة خلال سنوات2009.2010.2011.

أولا. تحليل عمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة خلال سنة2009.

1. تلقي ثمن بيع التثبيتات: بعد منح التثبيتات المراد بيعها إلى محافظ البيع تلقت الشركة ثمن البيع وهو 3500.00دج الذي يسجل في الجانب المدين لـ حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي والتي تحويلها إلى حـ/ 123 نتيجة التصفية كربح للتصفية ويتم التسجيل المحاسبي لخروج هذه التثبيتات من الميزانية بجعل حـ/ 2815 اهتلاك المنشآت التقنية مدينا بمبلغ 1.00دج وحـ/ 2818 اهتلاك التثبيتات العينية الأخرى مدينا بمبلغ 61286.46دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 215 المنشآت التقنية، المعدات والأدوات الصناعية بمبلغ 1.00دج وحـ/ 218 التثبيتات العينية الأخرى بقيمته الحقيقية أي 62504.13دج. وحـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 3182.33دج (3500.00–317.67= 3182.33دج ويسجل في الطرف الدائن لـ حـ/ 123 نتيجة التصفية)

وقدرت المصاريف بنكية قدرت بـ 58.50دج ويتم تسجيلها بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 58.50دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ.

2. التحويل من الحساب الجاري للمصفيإلى الصندوق: وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 5000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفي بنفس المبلغ. ويتم ترصيد حـ/ 581 تحويلات الأموال وذلك بجعله دائنا بمبلغ التحويل المالي أي 5000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 53 الصندوق بنفس المبلغ.

3. تسوية الحسابات البنكية: بعد أن قام المصفي بتجميد الحسابات البنكية للشركة وقام بتحويل أرصدتها الدائنة إلى حـ/ 519 المساهمات البنكية الجارية أعاد فتحها وهذا لإجراء التسويات على مستوى هذه الحسابات وقد كان التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 519 الحسابات البنكية الجارية مدينا بمبلغ 6721911.52دج ويقابله في وحـ/ 5124 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 357531.59دج وحـ/ 5125 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 51310.37دج وحـ/ 5126 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 883409.10دج وحـ/ 5127 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 5429660.46دج.

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 حـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ إجمالي 1292251.06دج. ويبقى الحساب البنكي الجاري 5127 برصيد دائن بمبلغ 5429660.46دج

وعليه كانت تسوية هذا الحساب بعد الاتصال بالبنك كما يلي:

- ✓ أن هناك مبلغ 637654.58دج دخل الحساب البنكي وهو ما تبين أنه المبلغ المتعلق بالحسابات الانتقالية الانتظارية.
- ✓ أن هناك مبلغ 788325.06دج دخل الحساب البنكي وهو ما تبين أنه يتعلق بالودائع والكفالات المدفوعة استعادة أموال من لدى أحد موردي الخدمات بحيث أن الشركة قامت بمنح مبلغ 788325.06 لأحد موردي الخدمات نظير قيامه بتقديم خدمة للشركة قام بطلبها كضمان لحقوقه وتم التسجيل المحاسبي للعملية بجعل حـ/ 5127 الحساب الجاري البنكي مدينا بمبلغ 788325.06دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 275 الودائع والكفالات المدفوعة بنفس المبلغ.

أن هناك مداخيل للشركة لم تسجل محاسبيا لديها وبمبلغ 1683455.22دج ومبلغ 1789194.29دج وبمجموع 3472649.51دج ويحول المبلغ إلى حـ/ 123 نتيجة التصفية كربح لها.

وأبلغتهم أنها قد قامت بدفع مبالغ لصالحهم قدرت بـ 1537729.12دج و 3822659.72دج وبمجموع 5360388.84دج ويحول المبلغ إلى حـ/ 123 نتيجة التصفية كخسارة لها.

وعليه يصبح رصيد هذا الحساب البنكي دائنا بمبلغ 5891420.15 ويتم تحويله إلى حـ/ 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 الغاؤها وكان التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 2875535.52دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 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 2009.

طبيعة المصاريف	المبالغ (دج)
أدوات مكتبية	2 786,00
مصاريف البريد	90,00
نسخ الأوراق طبق الأصل	2 705,76
المجموع	**5 581,76**

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

وقد تم التسجيل المحاسبي لهذه المصاريف بجعل حـ/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 581,76 5دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 53 الصندوقبنفس المبلغ.

6. الأجور الخاصة بسنة 2009:

الجدول رقم(26): الأجور الخاصة بسنة 2009.

المسخدمون- الأجور المستحقة(دج)	اقتطاعات الضمان الاجتماعي(دج)	ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة من الرواتب(دج)	الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء(دج)
1 709 723,80	151 323,32	139 020,00	420 504,28

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لقد تم التسجيل المحاسبي لأجور العمال بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 2000067.12دج ويقابله في الطرف الدائن حسابات حـ/ 4211 المستخدمون-الأجور المستحقة بمبلغ 1709723.80دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 151323.32دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 139020.00دج بالإضافة إلى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء وذلك بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 420504.28دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بنفس المبلغ.

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

7. تسديد الديون اتجاه موردي المخزونات والخدمات: بحيث تم فرض غرامة بمبلغ 1044722.39دج التي تمثل التأخر عن الدفع كما تنازل أحد موردي الخدمات عن جزء من ديونه بمبلغ 288.42دج وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4011 مدينا بمبلغ 5009933.87دج وحـ/ 4012 موردي الخدمات بمبلغ 20161464.60دج وحـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ الفرق بين 1044722.39دج و 288.42دج أي 1044433.97 دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 8070532.44دج.كما تم إلغاء مجموعة من الديون اتجاه موردي الخدمات بمبلغ إجمالي قدر بـ

2463257.67دج وكذلك بالنسبة إلى وكان التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4012 موردي الخدمات مدينا بمبلغ 2463257.67دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

8. إلغاء الحسابين البنكيين: بحيث قام المصفي بالتأكد من صحة الأرصدة لدى البنك للحسابين رقم 5122 و5123 فأعلمه البنك بانعدام الرصيد وبالتالي اكتشف بأنه قد وقع خطأ في محاسبة الشركة فقام بإلغاء الحسابين وكان التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بـ 135498.75دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5122 الحساب البنكي الجاري بمبلغ 75036.00دج وحـ/ 5123الحساب البنكي الجاري بمبلغ 60462.75دج.

9. إلغاء الديون الغير مبررة: بعد دراسة لجنة التصفية للديون المتبقية تم الغاء حـ/ 472 الحسابات الانتقالية الانتظارية والذي يعتبر مصروف لم يعرف مصدره وتم التسجيل المحاسبي بجعله مدينا بمبلغ 521824.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

10.إلغاء الديون اتجاه موردي المخزونات: وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4011 موردي المخزونات مدينا بمبلغ 1888268.59دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

.11**تنازل شركة تسيير مساهمات الدولة عن حقوقها:** وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 456 الشركاء العمليات على رأس المال مدينا بمبلغ 1143504.92دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

11.إلغاء الديون اتجاه المستخدمين: وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4211 المستخدمون– الأجور المستحقة مدينا بمبلغ 5992.68دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

12.إلغاءالمصاريف المتنوعة:وتم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 467 الحسابات الدائنة أو المدينة الأخرى مدينا بمبلغ 51300.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 123 نتيجة التصفية بنفس المبلغ.

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2009 يظهر لنا حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينابمبلغ 1093437.98دج

ثانيا. تحليل عمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة خلال سنة2010.

إن أبرز ما يميز سنة عمليات التصفية خلال سنوات 2010 و2011 هو أن المصفي تلقى تعليمة بتحويل حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية إلى حـ/ 123 نتيجة التصفية بجعله مدينا مما يمثل إيرادا للتصفية.

1. التحويل من الحساب الجاري للمصفيإلى الصندوق: تم التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 581 تحويلات الأموال مدينا بمبلغ 4000.00 دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 5121 الحساب الجاري للمصفيبنفس المبلغ. ثم جعل حـ/581 تحويلات الأموال دائنا بمبلغ التحويل المالي أي 4000.00دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 53 الصندوق بنفس المبلغ.

2. تسديد حقوق الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي والمشاركات في الضمان الاجتماعي: وقد تم

التسجيل المحاسبي بجعل حـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي مدينا بمبلغ 11124740.35دج وحـ/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء مدينا بمبلغ 32912660.23دج وحـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 640981.00دج والذي يمثل غرامة التأخر عن الدفع ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 44678381.58دج.

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

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

الجدول رقم(27): مصاريف التصفية لسنة 2010.

طبيعة المصاريف	المبالغ (دج)
أدوات مكتبية	600,00
نسخ الأوراق طبق الأصل	900,00
مصاريف ترجمة الوثائق الرسمية	2 500,00
المجموع	**4 225,00**

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

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

5. الأجور الخاصة بسنة 2010:

الجدول رقم(28): الأجور الخاصة بسنة 2010.

المسخدمون- الأجور المستحقة(دج)	اقتطاعات الضمان الاجتماعي(دج)	ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة من الرواتب(دج)	الصندوق الوطني للتأمينات للعمال الأجراء(دج)
1233595.80	119572.20	168322.00	332645.00

المصدر: وثائق مقدمة من المصفي.

لقد تم التسجيل المحاسبي لأجور العمال بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 1521670.00دجلإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات حـ/ 4211 المستخدمون-الأجور المستحقة بمبلغ 1233595.80دج دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 119572.20دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 142152.00 دج بالإضافة إلى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء وذلك

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

أما تسديد الأجور فكان التسجيل المحاسبي له بجعل الحسابات حسابات حـ/ 4211 المستخدمون–الأجور المستحقة بمبلغ 1233595.80دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 119572.20دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 142152.00دج و حـ/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بمبلغ 332645.00دج مدينة ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 1854315.00دج.

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

في نهاية عمليات التصفية لسنة 2010 يظهر لنا حـ/ 123 نتيجة التصفية دائنابمبلغ 43939110.31دج

ثالثا. تحليل عمليات تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة خلال سنة2011.

1. الأجور الخاصة بسنة 2011:

الجدول رقم(29): الأجور الخاصة بسنة 2011.

المسخدمون– 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 حـ/123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 323400.00دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حسابات حـ/ 4211 المستخدمون–الأجور المستخدمة بمبلغ 261799.80دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 25801.20دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 35799.00دج بالإضافة إلى ذلك يتم التسجيل المحاسبي لاقتطاعات لصالح الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء وذلك بجعل حـ/ 123 نتيجة التصفية مدينا بمبلغ 71670.00دج لإثبات العبء ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 4312 الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بنفس المبلغ.

أما تسديد الأجور فكان التسجيل المحاسبي له بجعل هذه الحسابات مدينة حـ/ 4211 المستخدمون–الأجور المستخدمة بمبلغ 261799.80دج وحـ/ 4311 المشاركات في الضمان الاجتماعي بمبلغ 25801.20دج وحـ/ 4471 ضرائب على الدخل الاجمالي محجوزة على الرواتب بمبلغ 35799.00دج وحـ/ 4312 الصندوق

الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء بمبلغ 71670.00 دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 515 الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية بمبلغ 395070.00دج.

2. غلق التصفية: وتم التسجيل الحاسبي لغلق التصفية بجعل حـ/ 101 مدينا بمبلغ 4000000.00دج وحـ/ 123 نتيجة التصفية بمبلغ 166957179.80دج ويقابله في الطرف الدائن حـ/ 11 الترحيل من جديد بمبلغ 170957179.80دج وبذلك تنتهي عملية تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة والتي امتدت من الفترة 2007/01/01 إلى غاية 2011/03/31.

خلاصة الفصل:

إن عملية التصفية وعبر مختلف إجراءاتها القانونية والمحاسبية تهدف إلى إنهاء الوجود القانوني للشركة محل التصفية، فالمصفي هو المكلف بتولي القيام بهذه الأعمال ويعتبر ممثلا قانونيا للشركة المحلة بحيث ينوب عنها في التقاضي ويطالب بحقوقها ويتصرف في أموالها. وعليه فهو يتحمل المسؤولية الكاملة في أداء مهامه على أكمل وجه. وكما لاحظنا فلكل عملية تصفية سبب أو أسباب متعددة تجعل استمرار الشركة في مواصلة نشاطها مستحيلا فالأسباب قد تكون مالية أو قانونية فبالنسبة إلى أسباب تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة فقد كانت مالية بحتة فقد كانت تعاني من صعوبات مالية كبيرة شلت قدرتها على منافسة مثيلاتها من الشركات على مستوى قطاع الأشغال والبناء مما تسبب في انعدام الجدوى من استمرارها.

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

- ✓ إن أبرز الأسباب التي أدت إلى حل وتصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة 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 للشركة وفتح حساب جاري في الخزينة العمومية بالإضافة الى فتح حساب جاري خاص بالمصفي وجرد الممتلكات الخاصة بالشركة محل التصفية مثل العقارات والمنقولات.

- ✓ لجنة للتصفية تكلف بمتابعة عمليات التصفية المختلفة ومراقبتها ومن أبرز مهام هذه اللجنة دراسة ملفات الديون المقدمة من المصفي.

الخاتمــة

يسعى الإنسان منذ بداية البشرية وبدافع من غريزته في حب البقاء إلى البحث عن الوسائل التي تضمن له الاستمرار والاستقرار، فنجده يسعى إلى تحقيق الشروط الاجتماعية والاقتصادية والأمنية لتحقيق هذا المبتغى وفي إطار توفيره للشروط الاقتصادية ومن أبرز صورها، نجد أن الفرد يقوم بممارسة العديد من الأعمال مثل التجارة والتي تضمن له الاستمرار وسد حاجياته خلال فترة حياته والإنسان منذ القدم إهتم بممارسة التجارة وذلك في أبسط صورها حتى أصبح يمارسها وهي في أعقد أشكالها أي الشركات التجارية.

فالجزائر التي تتبنى في الفترة الراهنة النظام الاقتصادي القائم على المنافسة الحرة وهو إقصاد السوق وسبق لها أن تبنت النظام الاشتراكي بعد الثورة التحريرية تعتبر الشركات التجارية من أبرز سمات هذين النظامين فعند بحثنا في السياسات والآليات المبررة لطرحنا فنجدها أنها في ظل اقتصاد السوق قامت بتأسيس آلاف الشركات ومازالت تعمل على إنشاء أكبر عدد ممكن من الشركات التجارية الصغيرة والمتوسطة وذلك عبر إقرار سياسات وإجراءات تدعم ذلك، من بينها إنشاء الوكالات الخاصة بدعم الشباب وكذلك منح قروض بنكية وتسهيلات لزيادة عدد الشركات التجارية وتيسير ممارستها لنشاطها دون عوائق. كما أنه وخلال فترة اعتماد الجزائر للنظام الاشتراكي كتوجه اقتصادي قامت بإنشاء العديد من الشركات الاقتصادية الكبرى وفي عديد المجالات والقطاعات وهذا ما عرف آنذاك بالشركات الاقتصادية العمومية والتي كانت من أبرز مقومات وخصائص الاقتصاد الجزائري خلال تلك الفترة وذلك لضخامة رأسمالها ولما عرفته من توسع وازدهار لنشاطها ولكن هذه الكيانات ما لبثت أن أصبحت تشكل عبئا على الدولة وأضحت من أبرز صور الفشل للسياسات الاقتصادية المعتمدة والمتبعة في ظل النظام الاشتراكي بسبب تراجع أدائها حتى وصولها إلى درجة انعدام الجدوى من وجودها مما أدى إلى إصدار قرارات بحل جل هذه الشركات وتصفيتها ومن بينها شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة التي تم تصفيتها خلال الفترة الممتدة من 2007/01/01 حتى 2011/03/31 لأسباب معظمها كانت ذات صبغة اقتصادية وكإجابة عن اشكالية البحث "كيف تتم المعالجة المحاسبية لتصفية الشركات التجارية" فقد تمت المعالجة المحاسبية عن طريق المصفي الذي تكفل بالتسجيل المحاسبي لعمليات التصفية خلال مدة التصفية وذلك حتى ترصيد جميع حسابات الميزانية الخاصة بالشركة محل التصفية وهو ما تم خلال هذا البحث وبعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع نظريا واسقاط ذلك على شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة توصلنا إلى نتائج خاصة باختبار الفرضيات ونتائج عامة مع وضع مجموعة من الاقتراحات والتوصيات.

اختبار صحة الفرضيات: توصلنا إلى النتائج التالية:

- ✓ **الفرضية الأولى:** "الشركة هي عقد بمقتضاه يتفق شخصان أو أكثر على القيام بعمل أو عدة أعمال بهدف تحقيق ربح"، فإن الشركة هي عقد يلتزم بمقتضاه شخصان طبيعيان أو اعتباريان أو أكثر على المساهمة في نشاط مشترك بتقديم حصة من عمل أو مال أو نقد بهدف اقتسام الربح الذي قد ينتج أو تحقيق اقتصاد أو بلوغ هدف اقتصادي ذي منفعة مشتركة، كما يتحملون الخسائر التي تنجر عن ذلك وبالتالي صحة الفرضية.
- ✓ **الفرضية الثانية:** "التصفية تحويل أصول الشركة وموجوداتها إلى نقدية من أجل تسديد التزامات الشركة"، فالتصفية هي تحويل أصول الشركة الى نقديات عن طريق البيع أو التحصيل من العملاء وتسديد التزاماتها وتوزيع ما تبقى إن وجد على الشركاء ومنه صحة الفرضية.
- ✓ **الفرضية الثالثة:** "هناك أسباب عديدة لانقضاء الشركات التجارية فقد تكون اختيارية برضا الشركاء أو إجبارية بقوة القانون"، بحيث تتنوع أسباب حل الشركة فهي اختيارية كرغبة الشركاء في فك الرابطة القانونية بينهم أو إجبارية في حالة مخالفة الشركة للوائح والقواعد القانونية المنظمة لعمل الشركات التجارية في البلد ومنه صحة الفرضية.
- ✓ **الفرضية الرابعة:** "يقوم المصفى بعملية التصفية ويتم تعيينه وفقا لعقد تأسيس الشركة في حالة التصفية الاختيارية أو بقرار من المحكمة في حالة التصفية الإجبارية"، يتولى القيام بعمليات التصفية المصفي ومن خلال تطرقنا إلى كيفية تعيينه فإن ذلك يتم عبر اتفاق الشركاء في التصفية الاختيارية وعبر المحكمة في حالة كون التصفية إجبارية أو عدم اتفاق الشركاء ومنه صحة الفرضية.
- ✓ **الفرضية الخامسة:** "تتكفل مديرية أملاك الدولة عبر لجنة التصفية بتنظيم عملية تصفية شركة مقاولة ما بين البلديات للإنجاز والأشغال العمومية والبناءات– طولقة"، بحيث قامت مديرية أملاك الدولة عبر تشكيل لجنة التصفية بتنظيم ومتابعة عملية تصفية الشركة محل الدراسة، ومنه صحة الفرضية.

النتائج والتوصيات:

النتائج: وكانت كالآتي:

- ✓ تلعب الشركات التجارية دورا هاما في الحياة الاقتصادية فهي تساعد على تجميع الكفاءات المختلفة والوسائل المادية أي المال والعمل لتحقيق المشاريع المختلفة.
- ✓ تعتبر عملية التصفية مزيجا من الإجراءات القانونية والمحاسبية التي تؤدي إلى الانعدام القانوني للشركة.
- ✓ 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 الشركات التجارية التي تتوفر فيها شروط وأسباب الحل.
- ✓ تعتبر القواعد القانونية المنظمة لعملية التصفية المرجع الأساسي لممارسة المصفي لأعماله خلال تصفيته للشركة محل التصفية.
- ✓ تعتبر الصعوبات المالية وتغير التوجه الاقتصادي للدولة الجزائرية من أبرز أسباب تصفية للشركات الاقتصادية العمومية في الجزائر.
- ✓ إن من أبرز أسباب تعقيد عملية تصفية الشركات الاقتصادية العمومية هو كبر حجمها وتعقد إجراءاتها بالإضافة إلى تعدد الأطراف المكلفة بمتابعة تصفيتها.

التوصيات والاقتراحات: فهي كما يلي:

- ✓ مواصلة دعم إنشاء وتأسيس الشركات التجارية وخاصة الصغيرة والمتوسطة ومنحها التسهيلات القانونية للتوسيع نشاطها لما لها من أهمية كبيرة في دعم الاقتصاد الوطني وامتصاص للبطالة وقدرتها على الإبداع في مجالات عديدة.
- ✓ العمل على سن قوانين ووضع آليات تيسر عملية التصفية وتقلص من إجراءاتها القانونية المعقدة وتسمح بتقليص مدتها خاصة بالنسبة للشركات الاقتصادية العمومية المحلة.
- ✓ مراقبة ومتابعة عمليات التصفية خاصة فيما يخص تصفية الشركات الاقتصادية العمومية بسبب كبر حجمها وتنوع استثماراتها التي قد يتم الاستيلاء عنها بأرخص الأثمان لذا وجب متابعة عملية التنازل عنها.
- ✓ منح سلطات ومسؤوليات أوسع للمصفيخلال تصفيته للشركات العمومية الاقتصادية بما لا يتنافى مع القدرة على مراقبة عمليات التصفية.
- ✓ فرض رقابة صارمة فيما يخص الدعم المالي الذي تتلقاه الآلاف من الشركات التي تم خلقها في ظل اقتصاد السوق حتى لا تتكرر تجربة الدعم المالي اللامحدود واللامشروط للشركات الاقتصادية العمومية إبان النظام الاشتراكي.

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

أولا. الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، عبد الناصر درويش، محاسبة الشركات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
2. أسامة الحارس، فوز الدين أبو جاموس، محاسبة الشركات، دار الحامد للنشر والتوزيع، عمان،2004.
3. أسامة نائل المحيسن، الوجيز في الشركات التجارية والإفلاس، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008
4. أكرم ياملكي،محاسبة الشركات، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
5. السيد عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة في الشركات، الدارالجامعية، الاسكندرية، 2003.
6. أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات، دار تشر الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011.
7. حامد طلبة محمد أبو هيبة،محاسبة الشركات الأشخاص–أموال، زمزم ناشرون وموزعون، عمان، 2011.
8. خالد أمين عبد الله، محاسبة الشركات الأشخاص والأموال، دار وائل للطباعة والنشر، ط2، 2000
9. زهير الحدرب، محاسبة الشركات، دار البداية ناشرون وموزعون، عمان، 2010.
10. طلال المومني، محاسبة شركات الأشخاص، دار الكندي للنشر والتوزيع، الأردن، 1999
11. سميحة القليوبي، الشركات التجارية، دار النهضة العربية، القاهرة ،1989
12. عاطف الأخرس، رشاد العصار وآخرون، محاسبة الشركات، دار البركة للنشر والتوزيع، عمان، 2001
13. عبد الحي مرعي، محاسبة الشركات، مكتبة ومطبعة الاشعاع الفنية، الاسكندرية، 1999
14. عبد الفتاح الصحن، المحاسبة في شركات القطاع الخاص أشخاص و أموال المؤسسة، شباب الجامعة، الاسكندرية، 1993.
15. عبد المقصود دبيان، ناصر نور الدين عبد اللطيف، المحاسبة في الشركات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2004/2003
16. عبد الوهاب نصر على، محاسبة الشركات، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2002.
17. عمر حنين، محاسبة الشركات، دار الجامعات المصرية، الاسكندرية، 2000.
18. عياش الشريف، مصطفى سلمان وآخرون، القانون التجاري مبادئ ومفاهيم، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2000 .
19. فتيحة يوسف المولودة عماري، أحكام الشركات التجارية، دار الغرب للنشر والتوزيع، ط2، وهران، 2007.
20. كفاح عبد القادر الصوري، أحكام رأس المال في الشركات،دار الفكر ناشرون و موزعون، عمان، 2010.
21. لبوز نوح، مخطط النظام المحاسبي المالي الجديد، مؤسسة الفنون المكتبية والمطبعية، الجزائر، 2009.
22. محمد عبيد الله عتيقي، عقود الشركات، مكتبة ابن كثير، الكويت، 1996
23. نادية فوضيل، أحكام الشركة طبقا للقانون التجاري الجزائري، دار هومة، ط6، الجزائر، 2006

24. نادية فوضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 2003
25. وائل عودة العكشة، وليد زكرياءوآخرون، محاسبة الشركات أشخاص أموال، المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 1997.

ثانيا. الرسائل والأطروحات:

1. بركات حسينة، مجمع الشركات في القانون التجاري الجزائري والمقارن، رسالة ماجستيير، تخصص قانون الأعمال، كلية الحقوق، جامعة الاخوة منتوري، قسنطينة، الجزائر، 2010/2009
2. محي الدين محمد السلعوس، تصفية شركات الأموال من الناحيتين القانونية (التجارية، الضريبية) ،والمحاسبية، رسالة ماجيستير، تخصص المنازعات الضريبية، كلية الدراسات العليا، جامعة النجاح الوطنية نابلس، فلسطين،2006/2005.

ثالثا. المحاظرات:

1. عبد القادر البقيرات،محاضرات في مادة القانون التجاري الجزائري، كلية الحقوق، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009

رابعا. المراسيم والقوانين:

1. الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 75-58 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 421، العدد 78، 1975.
2. الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، أمر رقم 75-59 الصادر بتاريخ 1975/09/26، المادة 545، العدد 101، 1975.
3. الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون المدني، القانون رقم 88- 14 الصادر بتاريخ 1988/05/03، المادة رقم 416، العدد 18، 1988.
4. الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، المرسوم التشريعي رقم 93-08 الصادر بتاريخ 1993/04/25، المادة 563 مكرر3، العدد 27،1993.
5. الجهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، القانون التجاري، أمر رقم 96-27 الصادر بتاريخ 1996/12/09، المادة 731، العدد77، 1996.

المراجع باللغة الأجنبية

أولا. الكتب:

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