

جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	قسم العلوم المالية والمحاسبية
السنة أولى والثانية ماستر: محاسبة وتدقيق	مقياس: محاسبة الشركات المعمقة	أستاذ المقياس: الدكتور صراوي مسراد
السنة الجامعية: 2023/2024م	السداسي: الأول/الثالث	أكتوبر 2023 إلى جانفي 2024م

المحاضرة الثالثة: الجانب المحاسبي للتصفية الشركات التجارية:

1. التسجيل المحاسبي لعمليات التصفية وفق النظام المحاسبي المالي:

تمر عملية التصفية محاسبيا بعدة مراحل يمكن ترتيبها من خلال الشكل الموالي:

الشكل 01: الخطوات المحاسبية لعملية تصفية شركة تجارية:



المصدر: من إعداد أستاذ المقياس.

1.1. مرحلة تحديد نتيجة التصفية:

هذه المرحلة لا تعتبر إجبارية، لكنها تساعد في معرفة نتيجة التصفية، إذا كانت ربح أو خسارة، أي إذا كانت قيمة التنازل عن عناصر الأصول المادية أكبر من قيمها المحاسبية الصافية، وكانت قيمة تحصيل حقوق الشركة من الغير لا تقل عن قيمها المحاسبية الصافية تكون نتيجة التصفية ربح. أي بعبارة أخرى إذا كان مجموع عناصر الأصول المتنازل عنها والحقوق المحصلة أكبر من القيمة المحاسبية الصافية لهذه العناصر تكون نتيجة التصفية ربح، والعكس صحيح، ويمكن توضيح هذه المرحلة من خلال الجدول الموالي:

الجدول 01: كيفية تحديد نتيجة التصفية:

البيان	قيم البيع	القيم المحاسبية الصافية	نتيجة التصفية	
			ربح	خسارة
المباني	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
المباني	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
معدات النقل	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
مواد ولوازم	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
مواد مصنعة	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
المجموع	xxxxx	xxxxx	xxxxx	xxxxx
نتيجة الاندماج = مجموع قيم الربح - مجموع قيم الخسارة				

المصدر: من إعداد أستاذ المقياس.

2.1. مرحلة ترصيد الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة:

نعلم أن الإهلاكات عندما تكون الشركة تمارس نشاطها فإنها تسجلها في نهاية السنة وتكون من حساب 681 إلى حساب الأصل المادي أو الغير المادي المعني بالإهلاك (أي ح/28xx)، لكن عند التصفية يجب ترصيد الحساب ح/28xx الذي كان دائنا وجعله مدينا بقيمة الإهلاك المتراكم من تاريخ بداية استعمال الأصل المعني بالإهلاك إلى غاية تاريخ التوقف عن ممارسة النشاط من أجل تصفية الشركة، ونفس الشيء بالسنة لخسائر القيمة والمؤونات، ويمكن توضيح هذه المرحلة من خلال القيد التالي:

تاريخ التصفية				
xxxxx	ح/ اهتلاك المباني			2813
xxxxx	ح/ اهتلاك معدات وأدوات			2815
xxxxx	ح/ اهتلاك تجهيزات مكتب			28181
xxxxx	ح/ اهتلاك معدات النقل			28182
xxxxx	ح/ خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات			3921
xxxxx	ح/ خسائر القيمة عن حسابات الزبائن			4911
xxxxx	ح/ مباني		213	
xxxxx	ح/ معدات وأدوات		215	
xxxxx	ح/ تجهيزات مكتب		2181	
xxxxx	ح/ معدات النقل		2182	
xxxxx	ح/ المواد القابلة للاستهلاك		321	
xxxxx	ح/ الزبائن		411	
	ترصيد الإهلاكات والمؤونات من أجل تحديد القيم الصافية لعناصر الأصول			

3.1. مرحلة سحب الأموال الموجودة في حسابات الصندوق والبنك:

ويكون السحب من طرف المصفي المعين، أي أننا نقوم بترصيد الحسابات النقدية، وذلك وفق القيد التالي:

تاريخ سحب الأموال				
xxxxxx	xxxxxx	ح/ المصفي	4621	
xxxxxx		ح/ البنوك والحسابات الجارية	512	
xxxxxx		ح/ صندوق الأموال	53	
		ترصيد حسابات ح/512 و ح/53		

4.1. مرحلة تحصيل حقوق الشركة من عند الغير:

كتحصيل قيمة الزبائن وأوراق القبض مثلا، أي ترصيد لحسابات الزبائن وأوراق القبض، ويمكن توضيح هذه المرحلة وفق القيد التالي:

تاريخ تحصيل حقوق الشركة من عند الغير				
xxxxxx	xxxxxx	ح/ المصفي	4621	
xxxxxx		ح/ الزبائن	411	
xxxxxx		ح/ أوراق القبض	413	
		ترصيد حسابات ح/411 و ح/413		

5.1. مرحلة بيع الأصول المادية للشركة:

ويكون قيد التنازل إما بتسجيل قيم الأصول المتنازل عنها بقيمتها المحاسبية الصافية، مع تسجيل حساب نتيجة التصفية في الطرف الدائن إذا كانت هذه النتيجة ربح، أو في الطرف المدين مع حساب المصفي إذا كانت خسارة، وذلك وفق القيد التالي:

تاريخ التنازل عن الأصول				
xxxxxx	xxxxxx	ح/ المصفي	4621	
xxxxxx		ح/ مباني	213	
xxxxxx		ح/ معدات وأدوات	215	
xxxxxx		ح/ تجهيزات مكتب	2181	
xxxxxx		ح/ معدات النقل	2182	
xxxxxx		ح/ مواد قابلة للاستهلاك	321	
xxxxxx		ح/ منتوجات مصنعة	355	
xxxxxx		ح/ نتيجة التصفية	123	
		ترصيد حسابات الأصول للشركة "أ" وذلك بتحويلها بقيمتها الصافية إلى حساب المصفي		

حيث أن القيمة النقدية التي ستظهر في حساب المصفي تساوي مجموع القيمة المحاسبية الصافية لعناصر الأصول المتنازل عنها زائد قيمة نتيجة التصفية، وإذا كانت نتيجة التصفية خسارة، فإن القيمة النقدية التي ستظهر في حساب المصفي تساوي مجموع القيمة المحاسبية الصافية لعناصر الأصول المتنازل عنها مطروح منها قيمة نتيجة التصفية.

أو يمكن تسجيل عناصر الأصول بقيمتها السوقية، وهنا لا يمكن إظهار نتيجة التصفية في قيد التنازل عن الأصول المادية وغير المادية، ويكون القيد كما يلي:

تاريخ التنازل عن الأصول			
xxxxxx	xxxxxx	ح/ المصفي	4621
xxxxxx		ح/ مباني	213
xxxxxx		ح/ معدات وأدوات	215
xxxxxx		ح/ تجهيزات مكتب	2181
xxxxxx		ح/ معدات النقل	2182
xxxxxx		ح/ مواد قابلة للاستهلاك	321
xxxxxx		ح/ منتوجات مصنعة	355
		ترصيد حسابات الأصول للشركة "أ" وذلك بتحويلها بقيمتها الصافية إلى حساب المصفي	

6.1. مرحلة تسديد مصاريف التصفية: هي جميع المصاريف التي تحتاجها عملية التصفية، وكذلك أتعاب المصفي، ويكون القيد كالآتي:

تاريخ تسديد الأتعاب			
xxxxxx	xxxxxx	ح/ نتيجة التصفية	123
xxxxxx		ح/ المصفي	4621
		تسديد مصاريف التصفية وأتعاب المصفي	

وهنا يكون حساب المصفي في الدائن لأنه سيسحب من حسابه الذي فتحه من أجل عملية التصفية من أجل أخذ حقوقه.

7.1. مرحلة تسديد ديون الشركة:

نعلم أن ديون الشركة عند دفعها تعتبر كترصيد لحساباتها، مما يعني أن هذه العملية هي عبارة عن نقل حسابات الديون من الطرف الدائن إلى المدين من أجل ترصيدها، وذلك وفق القيد التالي مثلا:

تاريخ تسديد الديون			
xxxxxx	xxxxxx	ح/ الموردون	401
xxxxxx	xxxxxx	ح/ أوراق الدفع	403
xxxxxx		ح/ المصفي	4621
		ترصيد حسابات الالتزامات للشركة وذلك بتسديد قيمتها من طرف المصفي	

ويكون حساب المصفي في الدائن، لأنه سيسحب الأموال من حسابه الذي فتحه من أجل تسديد هذه الديون.

8.1. مرحلة ترصيد عناصر الأموال الخاصة:

تعتبر الأموال المتبقية في حساب المصفي بعد تسديد جميع ديون الشركة (أي بعد تسديد مصاريف التصفية وجميع الدون الأخرى) أموال خاصة للشركة أي لا يشاركها فيها أحد، لذلك يجب أن يكون المبلغ المتبقي في حساب المصفي يساوي مجموع المبالغ الموجودة في عناصر الأموال الخاصة، أي حساب المصفي يساوي مجموع الأموال الخاصة، ويمكن إظهار هذه العلاقة مثلا من خلال الميزانية التالية:

الجدول 02: الميزانية بعد تصفية عناصر الأصول وتسديد الديون:

المبالغ	الأموال الدائمة	ر.ح	المبالغ	الأصول	ر.ح
xxxxx	رؤوس الأموال الخاصة	101	xxxxx	المصفي	4621
xxxxx	احتياطات قانونية	1061			
xxxxx	نتيجة الدورة	120			
xxxxx	نتيجة التصفية	123			
xxxxx	مجموع الأموال الدائمة		xxxxx	مجموع الأصول	

المصدر: من إعداد أستاذ المقياس.

ويتم ترصيد الأموال الخاصة من خلال القيد التالي:

تاريخ ترصيد عناصر الأموال الخاصة					
	xxxxx	ح/ رأس المال			101
	xxxxx	ح/ الاحتياطات القانونية			1061
	xxxxx	ح/ الاحتياطات الاختيارية			1062
	xxxxx	ح/ مرحل من جديد			110
	xxxxx	ح/ نتيجة الدورة			12
	xxxxx	ح/ نتيجة التصفية			123
xxxxx		ح/ مساهمات للتسديد ترصيد حسابات رؤوس الأموال الخاصة		4567	

وإذا كانت نتيجة التصفية خسارة أو نتيجة الدورة، كذلك فإنه يجب تسجيلها في الطرف الدائن، لأن أصل الخسارة أن تسجل في الطرف المدين أو في الطرف الدائن بين قوسين، وعند ترصيدهما تنقل حساباتهما إلى الطرف الدائن.

9.1. إعداد الميزانية بعد إقفال كل حسابات الأصول وتسديد كل الالتزامات وترصيد كل حسابات الأموال الخاصة:

بما أن حساب المصفي يجب أن يساوي مجموع الأموال الخاصة، ومجموع الأموال الخاصة عند ترصيدها يقابلها حساب مساهمات للتسديد في الجانب الدائن، وبتطبيق علاقة التعدي، فإن قيمة حساب المصفي تساوي قيمة حساب مساهمات للتسديد، وبترصيده هذين الحسابين، يصبح حساب المصفي دائن وحساب مساهمات للتسديد مدين، وبذلك تنتهي جميع العمليات المحاسبية للتصفية.

الجدول 03: الميزانية بعد تصفية عناصر الأصول وتسديد الديون:

المبالغ	الخصوم	ر.ح	المبالغ	الأصول	ر.ح
xxxxx	مساهمات للتسديد	4567	xxxxx	المصفي	4621
xxxxx	مجموع الخصوم		xxxxx	مجموع الأصول	

المصدر: من إعداد أستاذ المقياس.

10.1. مرحلة دفع الرصيد المتبقي من أموال التصفية للمساهمين في رأس مال الشركة:

يتحصل كل مساهم في رأس المال الشركة على نصيبه من الأموال المتبقية بعد تسديد جميع الديون والالتزامات، وذلك بقسمة هذه الأموال المتبقية على مجموع الأسهم المكونة لرأس مال الشركة، ودفع لكل مساهم نصيب كل سهم من الأموال المتبقية مضروب في عدد الأسهم المملوكة في رأس المال.

ويكون قيد دفع الأموال المتبقية من عملية التصفية إلى المساهمين المشاركين في رأس المال كما يلي:

تاريخ دفع الأموال المتبقية إلى المساهمين			
xxxxxx	xxxxxx	ح/ مساهمات للتسديد	4567
xxxxxx		ح/ المصفي تكملة ترصيد الحسابات (ح/4567؛ ح/4621)	4621

حيث: قيمة السهم الواحد من عملية التصفية = المبلغ المتبقي من عملية التصفية بعد تسديد الديون / عدد الأسهم؛

نصيب كل مساهم في رأس المال = قيمة السهم الواحد من عملية التصفية × عدد الأسهم المملوكة في رأس المال.

في مقياس محاسبة الشركات المعففة للدكتور صراوي مراد

عن أستاذ المقياس:

الدكتور صراوي مراد