



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة بلحاج بوشعيب عين تموشنت
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية



مطبوعة بيداغوجية في مقياس

محاسبة الشركات

محاضرات ومسائل محلولة وفق النظام المحاسبي المالي SCF

موجهة لطلبة السنة الثالثة

علوم مالية ومحاسبة

– تخصص محاسبة وجباية–

إعداد:

الدكتورة: حسناوي مريم

السنة الجامعية: 2022 / 2021

فهرس المحتويات

| الصفحة | المحتويات |
|--------|---|
| | <u>مقدمة</u> |
| 6-2 | <u>الفصل الأول : مدخل إلى الشركات التجارية</u> |
| 2 | 1. تعريف الشركات التجارية |
| 2 | 2. أركان عقد الشركة |
| 3 | 3. أنواع الشركات التجارية وخصائصها |
| 37-7 | <u>الفصل الثاني: تأسيس الشركات التجارية</u> |
| 8 | 1. إجراءات تأسيس شركة التضامن |
| 25 | 2. إجراءات تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة |
| 29 | 3. إجراءات تأسيس شركة المساهمة |
| 49 -38 | <u>الفصل الثالث: توزيع الأرباح والخسائر</u> |
| 41 | 1. توزيع الأرباح والخسائر في شركة التضامن |
| 44 | 2. توزيع الأرباح والخسائر في شركة ذات المسؤولية المحدودة |
| 46 | 3. توزيع الأرباح والخسائر في شركة المساهمة |
| 79 -50 | <u>الفصل الرابع: العمليات الواقعة على رأس مال الشركات</u> |
| 51 | 1. العمليات الواقعة على رأس مال شركة التضامن |
| 70 | 2. العمليات الواقعة على رأس مال شركة ذات المسؤولية المحدودة |
| 72 | 3. العمليات الواقعة على رأس مال شركة المساهمة |
| 90 -80 | <u>الفصل الخامس: تصفية الشركات التجارية</u> |
| 81 | 1. مفهوم وأسباب التصفية |
| 82 | 2. المصفي ومهامه |
| 82 | 3. خطوات التصفية |
| 83 | 4. المعالجة المحاسبية لعملية التصفية |
| | قائمة المراجع |

قائمة المصطلحات

| الترجمة | المصطلح |
|------------------------------------|--------------------------------|
| Companies | الشركات |
| Corporate people | شركات الأشخاص |
| Solidarity companies | شركات التضامن |
| Simple recommendation companies | شركات التوصية البسيطة |
| Money companies | شركات الأموال |
| Joint stock companies | شركات المساهمة |
| Stock limited companies | شركات التوصية بالأسهم |
| Limited liability companies | الشركات ذات المسؤولية المحدودة |
| Capital | رأس المال |
| Partner Shares | حصص الشركاء |
| In Cash | نقدا |
| In Kind | عينا |
| Accounting treatment | المعالجة المحاسبية |
| Capital increase | زيادة رأس المال |
| Capital reduction | تخفيض رأس المال |
| Join a partner | انضمام شريك |
| Partner separation | انفصال شريك |
| For current accounts of partner | الحسابات الجارية |
| Partner loans | قروض الشركاء |
| Distribution of profits and losses | توزيع الأرباح والخسائر |
| Liquidation | التصفية |
| Selling the company's assets | بيع أصول الشركة |

مقدمة:

نظرا للتطور الاقتصادي الذي يشهده العالم عجزت الشركات الفردية على توفير الأموال اللازمة لممارسة الأنشطة الاقتصادية التي تتطلب رأسمال كبير وتنوع الخبرات اللازمة لإدارة النشاط بكفاءة عالية، ولذلك ظهرت الشركات بأنواعها المختلفة لتكون قادرة على تجميع الأموال اللازمة للاستثمار وإدارة العمل بكفاءة. ويعد نظام المعلومات المحاسبي المصدر الرئيسي للمعلومات المالية في كافة الشركات على اختلاف أشكالها ويهدف أساسا إلى توفير المعلومات لمستخدمي النظام لأغراض إتخاذ القرارات.

و تعتبر محاسبة الشركات محور من المحاور المكونة للمحاسبة بشكل عام. فهي تمثل ترجمة محاسبية لمختلف العمليات المتعلقة بالأموال الخاصة للشركات التجارية سواء كانت شركات أشخاص أو شركات أموال وهي تختص بمعالجة العمليات التي قد تحدث مرة واحدة في حياة الشركة كالتأسيس والاندماج والتصفية، أو مرة واحدة في السنة كتوزيع الأرباح والخسائر وتخضع تلك العمليات لقواعد وقوانين يجب احترامها.

تكمن أهمية مقياس محاسبة الشركات في التعريف بالجوانب المحاسبية للشركات التجارية من حيث التكوين وكيفية توزيع الأرباح والخسائر والعمليات الواقعة على رأس مالها، بالإضافة إلى توضيح الإجراءات القانونية التي تحكم تكوين وعمل وانقضاء هذه الشركات.

تتناول هذه المطبوعة المواضيع التي صادقت عليها اللجنة الوطنية لبرامج التكوين لشعبة العلوم المالية

والمحاسبة تخصص محاسبة وجباية، وعلى هذا الأساس تم تقسيم هذه المطبوعة إلى خمسة فصول كالتالي:

الفصل الأول: مدخل إلى الشركات التجارية

الفصل الثاني: تأسيس الشركات التجارية

الفصل الثالث: توزيع الأرباح والخسائر

الفصل الرابع: العمليات الواقعة على رأس المال

الفصل الخامس: تصفية الشركات التجارية

الفصل الأول:

مدخل إلى الشركات التجارية

1. تعريف الشركات التجارية:

لقد عرف المشرع الجزائري الشركات التجارية بأنها: "عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهما في مشروع مالي لتقديم حصة من مال أو عمل على أن يقتسموا ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو خسارة".

2. أركان عقد الشركة:

بما أن الشركة عبارة عن عقد، فيجب أن يتوفر لهذا العقد الأركان التي نص عليها القانون لصحة أي عقد، وهي كالتالي:

1.2 الأركان الموضوعية: وتنقسم إلى :

- الأركان الموضوعية العامة: الرضا، الأهلية، المحل، السبب
- الأركان الموضوعية الخاصة: وتتمثل في:

- قيام نية المشاركة: إرادة الشركاء في التعاون بطريقة فعالة بالمساواة بغرض تحقيق الربح

- تعدد الشركاء: أن يكون عقد الشركة بين شخصين أو أكثر

- تقديم الحصص: مساهمة كل شخص بحصة في رأس المال سواء ممثلة في مال أو عمل.

- إقتسام الأرباح والخسائر: إقتسام الشركاء ما قد يترتب عن قيام الشركة بنشاطها من ربح أو خسارة

- موضوع الشركة: النشاط الخاص بها

الشخصية المعنوية: بمجرد استكمال إجراءات تكوين الشركة تكون لها شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء. وتتمثل خصائص الشخصية المعنوية في:

✓ التسمية (الاسم الاجتماعي)

✓ المحل (المقر الاجتماعي)

✓ الجنسية

- ✓ ذمة مالية للشركة مستقلة عن ذمة الشركاء
- ✓ القدرة على ممارسة حقوقها والتزاماتها

كما يجب شهر القانون التأسيسي للشركة ليعلم به الغير في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية وأحد الصحف.

2.2 عناصر عقد الشركة:

لم يكتفي المشرع بالأركان الموضوعية المذكورة أعلاه بل اشترط "قانون أساسي" وهو ما يسمى بالعقد التأسيسي للشركة في المادة 546 من القانون التجاري وتؤكد على أنه يجب أن يتضمن مجموعة من النقاط:

- اسم الشركة
- عنوان الشركة أو المقر الاجتماعي
- مدة حياتها والتي يجب أن لا تتعدى 99 سنة.
- هدف الشركة
- رأس المال الاجتماعي.
- حصص الشركاء من حيث طبيعتها، مبلغها، ميعاد وطريقة دفعها...

3. أنواع الشركات التجارية:

تنقسم الشركات التجارية على الاعتبار الشخصي أو المالي

1.3 شركات الأشخاص:

هي الشركات التي تقوم على الاعتبار الشخصي، وتتكون من عدد قليل من الأشخاص تربطهم صلة معينة كصلة القرابة أو الصداقة أو المعرفة والثقة المتبادلة فيما بينهم وفي قدرات وكفاءات بعضهم البعض، وعلى ذلك فإنه متى ما قام ما يهدد الثقة بين الشركاء ويهدم الاعتبار الشخصي الذي تقوم عليه هذه الشركات، كوفاة أحد الشركاء أو إفلاسه أو إنسحابه، فإن الشركة قد تتعرض للحل. وتشمل هذه الشركات: شركة التضامن، وشركة التوصية البسيطة، وشركة المحاصة.

- أ- **شركة التضامن:** وهي الشركة التي يكون فيها كل شريك مسؤولاً مسؤولية تضامنية وغير محدودة عن ديون الشركة وليس في حدود حصته فحسب بل في أمواله الخاصة كذلك، كما يكتسب كل شريك فيها صفة التاجر.
- ب- **شركة التوصية البسيطة:** هي الشركات التي نص عليها القانون التجاري من خلال المواد (563 مكرر إلى 563 مكرر 10 من القانون التجاري، تتألف من فريقين من الشركاء، **شركاء متضامنون** لهم نفس النظام القانوني للشركاء في شركة التضامن، أي يكونون مسؤولين مسؤولية تضامنية ومطلقة عن ديون الشركة في أموالهم الخاصة، ويكتسبون صفة التاجر، **وشركاء موصون** لا يسألون عن ديون الشركة إلا في حدود الحصة التي قدمها كل منهم ولا يكتسبون صفة التاجر وليس لهم الحق في إدارة الشركة.
- ج- **شركة المحاصة:** هي شركة تنشأ بين شريكين أو أكثر بهدف إنجاز عمليات تجارية ويلتزم كل شريك بتقديم حصة من مال أو عمل لتحقيق هذه العمليات وإقتسام ما قد ينشأ عنها من ربح أو خسارة دون أن تشكل هذه الحصص رأسمال للشركة، إلا أنها لا تتمتع بالشخصية المعنوية وهي ليست معدة لإطلاع الغير عليها ولا تخضع لمعاملات النشر المفروضة على الشركات التجارية الأخرى.

2.3 شركات الأموال:

هي الشركات التي تقوم أساساً على الاعتبار المالي ولا يكون لشخصية الشريك أثر فيها، فالعبرة في هذه الشركات بما يقدمه كل شريك من المال، فإن هذه الشركات لا تتأثر بما يطرأ على شخص الشريك كوفاته أو إفلاسه أو الحجر عليه، وتسمى الحصص في رأس المال لهذه الشركات بالأسهم ويسمى الشركاء فيها بالمساهمين، وهؤلاء المساهمين ليسوا تجاراً ولا يسألون عن ديون الشركة إلا في حدود قيمة أسهمهم. وتتمثل شركات الأموال في شركات المساهمة وشركة التوصية بالأسهم.

أ- **شركات المساهمة:** هي شركة ينقسم رأسمالها إلى أسهم قابلة للتداول، وتتكون من شركاء لا يسألون عن ديون الشركة إلا بقدر عدد الأسهم التي يمتلكونها.

ب- **شركة التوصية بالأسهم:** تشبه شركة التوصية البسيطة في أنها تتكون من فريقين، شركاء متضامنون يخضعون لنفس النظام القانوني الذي يخضع له الشركاء المتضامنون في شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة (صفة التاجر،

إدارة الشركة، مسؤولية مطلقة على ديون الشركة)، شركاء موصيين مسؤولين في حدود حصصهم التي تأخذ شكل الأسهم القابلة للتداول، وبالتالي تعتبر الشركة بالنسبة إليهم شركة أموال.

3.3 الشركات المختلطة:

عبارة عن شكل يقع بين شركات الأشخاص (الاعتبار الشخصي للشركاء)، وشركات الأموال (المسؤولية محددة حسب حصة كل شريك) وتضم الشركة بشخص واحد ذات مسؤولية محدودة (Eurl) والشركة ذات المسؤولية المحدودة (SARL).

وفيما يلي جدول يلخص أهم خصائص هذه الشركات:

جدول رقم (01): خصائص الشركات التجارية

| الشركات | شركة التضامن SNC | SARL | شركة المساهمة |
|----------------------------------|--|---|---|
| صفة التاجر | تاجر | ليس تاجر | ليس تاجر |
| المسؤولية | غير محدودة وتضامنية | محدودة حسب الحصص | محدودة حسب الحصص |
| الحد الأدنى للشركاء | شريكين فأكثر | من شريكين إلى 50 شريك | من 07 شركاء فأكثر |
| الحد الأقصى للشركاء | غير محدود | حتى 50 شريك | غير محدود |
| طبيعة الحقوق الجماعية | حصص جماعية | حصص جماعية | غير محدد |
| الحد الأدنى المطلوب من رأس المال | - | 100.000 دج | 1.000.000 دج، وفي حالة اللجوء للإدخار العلني يكون المبلغ وجوبا: 5.000.000 دج، يقسم إلى أسهم قابلة للتداول |
| نظام التسيير | مسير أو مجموعة مسيرين (مديرين) | مسير أو مجموعة مسيرين (مديرين) | مجلس إدارة مكون من 3 أعضاء إلى 12 عضو، مع وجود رئيس المدير العام (PDG) |
| طبيعة الحصص | نقدية، عينية، عمل، في شكل حصص غير قابلة للتداول الا بموافقة كل الشركاء | نقدية، عينية، في شكل حصص غير قابلة للتداول الا بموافقة كل الشركاء | نقدية، عينية، في شكل أسهم قابلة للتداول |
| تحرير الحصص | العينية تدفع عند التأسيس، النقدية يتم دفع جزء منها أو | العينية تدفع عند التأسيس، النقدية يتم دفع على الأقل | العينية تدفع عند التأسيس، النقدية يتم دفع على الأقل 1/4 منها عند التأسيس، والباقي في دفعة |

| | | | |
|---|---|---|-------------|
| أو عدة دفعات في أجل أقصاه 5 سنوات ابتداء من تاريخ التسجيل في السجل التجاري. | 1/5 منها عند التأسيس، والباقي في دفعة أو عدة دفعات في أجل أقصاه 5 سنوات ابتداء من تاريخ التسجيل في السجل التجاري. | كلها عند التأسيس والباقي في شكل دفعات تدفع لاحقاً | |
| الضريبة على أرباح الشركة (IBS) | الضريبة على أرباح الشركة (IBS) | الضريبة على الدخل الاجمالي (IRG) | نوع الضريبة |

المصدر: من إعداد الباحثة

الفصل الثاني:

تأسيس الشركات التجارية

I. إجراءات تأسيس شركة التضامن:

1. تعريف شركة التضامن:

لم يضبط القانون التجاري الجزائري أي تعريف لهذا النوع من الشركات التجارية إلا أنه يمكن بلورة تعريف لها من خلال أحكام المادة 551 وباقي المواد الخاصة بهذا النوع من الشركات على أنها: "عقد بين شريكين أو أكثر مسؤولين بالتضامن في جميع أموالهم عن ديون الشركة ولهم صفة التاجر"، أي لا تنحصر المسؤولية بالحصص المقدمة في رأس المال فقط وإنما تتعدى إلى أموالهم الخاصة، وتكون هذه الشركات عادة صغيرة الحجم وتتكون بين أفراد توجد بينهم صلة القرابة أو يعرف بعضهم بعضا، ويثق كل شريك منهم في باقي الشركاء، ونظرا لأهمية الاعتبار الشخصي في هذه الشركات فإن الشركة تنحل بوفاة أحد الشركاء أو بفقده أهليته أو بإنسحابه من الشركة، كما لا يجوز أن تنتقل حصة الشريك المتوفى إلى ورثته إلا برضا جميع الشركاء الآخرين، ويكتسب الشركاء في شركات الأشخاص صفة التاجر، وتعد شركة التضامن النموذج الأمثل لهذا النوع من الشركات.

2. المظاهر القانونية لتأسيسها:

- عدد الشركاء من شريكين فأكثر.
- تقسم الأموال الجماعية إلى حصص إجتماعية لا يمكن تداولها أو التنازل عنها الا بموافقة باقي الشركاء.
- ليس هناك حد أدنى لرأس المال الاجتماعي.
- يتكون رأس مال الشركة من حصص عينية ونقدية وحصص العمل.
- لم يحدد القانون كيفية ومدة تحرير
- تعود إدارة الشركة لكافة الشركاء ما لم يشترط القانون الأساسي على خلاف ذلك.
- يكون الشركاء جميعا مسؤولين بكل ما يملكون عن ديون الشركة شخصيا ومتضامنين بلا حدود.
- يتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو إسم أحدهم أو أكثر متبوع بكلمة "شركائهم".
- للشركة شخصية معنوية مستقلة عن شخصية الشركاء.

- يمكن أن يؤدي موت أحد الشركاء أو فقدانه الأهلية القانونية إلى حل الشركة.

3. المعالجة المحاسبية لتأسيس شركة التضامن:

يتضمن تأسيس الشركة تاريخ بدايتها ونهايتها ويجب تثبيت توقيع الشركة بعقد رسمي من طرف جميع الشركاء وإلا كانت باطلة حسب ما جاء به نص المادة 545 من القانون التجاري الجزائري، ونصت المادة 548 على مايلي:

"يجب أن تودع العقود التأسيسية والعقود المعدلة للشركات لدى المركز الوطني للسجل التجاري وتشر حسب الأوضاع الخاصة بكل شكل من أشكال الشركات وإلا كانت باطلة"، أي في حالة ما إذا وقع أي تعديل على عقود التأسيس كرفع رأس المال أو تخفيضه أو تغيير مقر الشركة وغيرها من التعديلات يجب أن يكون هذا التعديل محل التشهير، كما أن إجراءات الشهر لا تغني عن إجراءات التسجيل لدى المركز الوطني للسجل التجاري.

وفي حالة ما إذا انقضت الشركة لأي سبب كان وجب أن يشهر هذا الانقضاء بنفس طريقة الشهر بالعقد التأسيسي، وهذا ما نصت عليه أحكام المادة 550 " يتعين نشر انحلال الشركة حسب نفس شروط وآجال العقد التأسيسي ذاته".

1.3 أنواع الحصص:

بعد الانتهاء من إجراءات تأسيس أو تكوين الشركة يسدد كل شريك تعاهده بتقديم الحصة المتفق عليها من رأس المال، وبالتالي سيمتلك كل شريك عددا معينا من الحصص تحدد نصيبه في النتائج، ويتكون رأسمال الشركة من²¹:

الحصص النقدية: هي مبالغ نقدية يقدمها الشريك مقابل حصة في رأس المال، ولا يختلف تقييم الحصة النقدية بين الشركاء لأنها تكون مفهومة ومقبولة.

الحصص العينية: تتخذ عدة أشكال، إما أن تكون عقارا ومنقولا أو براءة اختراع، وتخضع الحصص العينية للتقييم من طرف خبير عند تاريخ التأسيس.

حصص العمل: يعتبر العمل مقبولا كحصة في الشركة إذا كان بإمكانه أن يحول نتيجة الشركة من خسارة إلى ربح كالخبرة والمعرفة في مجال التسيير أي عمل مميز يقدم قيمة إضافية للشركة.

1

² عبد الوهاب نصر علي، محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العلمية، الجزء الأول في المحاسبة عن عمليات شركات الأشخاص، الدار الجامعية، مصر، 2004/2002.

2.3 تقديم الحصص: لم يحدد المشرع حد أدنى لرأس المال المكتتب أو مهلة لتقديم المساهمات، كما لم يشترط على الشركاء دفع جميع مساهماتهم عند تاريخ التأسيس، وبالتالي نجد أن رأس المال قد يدفع مرة واحدة أو على عدة مراحل، ويختلف التسجيل المحاسبي على حسب الحالة³.

1.2.3 تقديم رأس المال دفعة واحدة عند تاريخ التأسيس: في هذه الحالة تقدم جميع المساهمات النقدية والعينية في تاريخ التأسيس، وتسجل قيود التأسيس على مرحلتين:

➤ الوعد أو التعهد بالمساهمة: تعتبر وعدا بالدفع وقت تأسيس الشركة بمبلغ الحصص المتعهد بها

ويستقبل الحساب 456 "الشركاء، عمليات على رأس المال" الذي يفتح بإسم كل شريك في جانبه المدين بقيمة المساهمات المتعهد بها، في المقابل الحساب 101 "رأس مال الشركة" في الجانب الدائن.

➤ الوفاء بالتعهد أو المساهمة (السداد): يقصد به الدفع الفعلي للحصص المتعهد بها.

يرصد الحساب 456 في الجانب الدائن في مقابل الحصص المقدمة فعلا (تثبيات، مخزونات..).

وذلك وفق القيود التالية:

● مرحلة الوعد، الاكتتاب:

| المدين | الدائن | التاريخ .../.../... | المدين | الدائن |
|--------|--------|----------------------------------|--------|--------|
| 456 | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | XXX | |
| | 101 | ح/ رأس مال الشركة قيد التعهد | Xxx | |

● مرحلة الوفاء (تحرير) المساهمات:

| | | | |
|---|-----------------|----|--|
| 2 | ح/ التثبيات | XX | |
| 3 | ح/ المخزونات | XX | |
| 4 | ح/ حسابات الغير | XX | |

³ - RAULET, Christian Et Christiane : Gestion Et Comptabilité des Sociétés Commerciales, Edition DUNOD, 13^{ème} édition, 2001, France.

| | | | |
|-----|---|----|----|
| 5 | ح/ النقديات | XX | XX |
| 456 | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال تحرير المساهمات | | XX |

2.2.3 تقديم رأس المال على دفعات: في هذه الحالة يقوم الشركاء بتقديم كل الحصص العينية وجزء من الحصص النقدية يوم التأسيس، وتقديم ما تبقى من الحصص النقدية على دفعات بعد التأسيس.

● **مرحلة الوعد (التعهد):** نستعمل في هذه الحالة الحسابات التالية:

ح/ 456 الشركاء، عمليات على رأس المال، ويقابله الحساب

ح/ 1012 رأس مال مطلوب غير مدفوع، وهو تخفيض لجزء من رأس المال غير المقدم للشركة، ويكون التسجيل

كالتالي

| المدين | الدائن | التاريخ .../.../... | المدين | الدائن |
|--------|--------|---|---|--------|
| 456 | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | مساهمات محررة | |
| 109 | | ح/ رأس المال المكتتب غير مطلوب | مساهمات غير محررة (يكون في آجال لاحقة) | |
| | 1011 | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | رأس مال غير محرر | |
| | 1012 | ح/ رأس مال مكتتب غير محرر قيد التعهد | رأس مال محرر بتاريخ التأسيس | |

● **مرحلة الوفاء (تحرير) المساهمات:** يتم فيها تقديم المساهمات التي كانت مطلوبة عند تاريخ التأسيس

سواء كانت نقدية أو عينية، ويسجل القيد كالتالي:

| | | | |
|---|-----------------|---|----|
| 2 | ح/ التثبيتات | XX | |
| 3 | ح/ المخزونات | XX | |
| 4 | ح/ حسابات الغير | XX | |
| 5 | ح/ النقديات | XX | |
| | 456X | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال تحرير المساهمات | XX |

- مرحلة تعديل رأس المال: بعدما يتم تحرير المساهمات لابد من تعديل رأس المال ويكون بجعل ح/1012 مدين (رأس المال المطلوب وغير محرر) إلى ح/ 1013 دائن (رأس المال المطلوب والمحرر)

| | | | |
|------|----------------------------|----|----|
| 1012 | ح/ رأس مال مطلوب وغير محرر | XX | XX |
| 1013 | ح/ رأس مال مطلوب ومحرر | XX | XX |
| | تعديل رأس المال | | |

ملاحظة:

ححص العمل (الخبرة المهنية) ليس لها تسجيل محاسبي وغالبا ما تقدم بنسبة مئوية بإحتساب الفوائد في آخر السنة.

مثال:

بتاريخ 2018/01/18 تأسست شركة التضامن بين 3 شركاء برأسمال جماعي قدره 600.000 دج مقسمة بالتساوي بينهم،

الشريك الأول: قدم قطعة أرض بقيمة 100.000 دج، مبلغ نقدي 25000 دج، مخزون مواد ولوازم بقيمة 35.000 دج، والباقي عبارة عن مساهمات نقدية سوف يدفعها في صندوق الشركة بعد 4 أشهر.

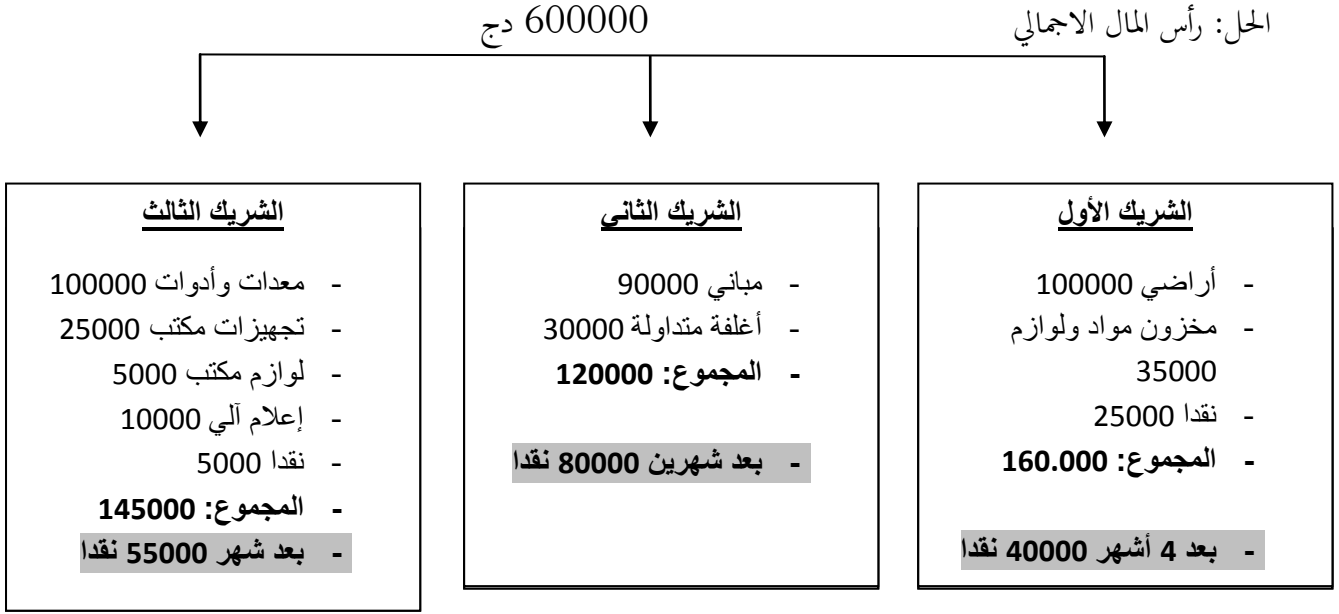
الشريك الثاني: قدم بناية عند التأسيس بقيمة 90000 دج، أغلفة متداولة بقيمة 30000 دج، والباقي مساهمة نقدية تحرر بعد شهرين.

الشريك الثالث: مساهمة نقدية 5000 دج، معدات وأدوات 100.000 دج، تجهيزات مكتب 25000 دج، لوازم مكتب 5000 دج، الاعلام الآلي 10000 دج والباقي مساهمة نقدية تحرر بعد شهر.

تحملت الشركة مصاريف التأسيس كمايلي:

أتعاب الموثق 5000 دج، النشر والإشهار 3000 دج، حقوق التسجيل 2250 دج، مصاريف دفعت بشيك بنكي بتاريخ 01/25.

المطلوب: التسجيل المحاسبي لعملية التأسيس.



المعالجة المحاسبية :

1/ التأسيس:

| 2018/01/18 | | | | |
|------------|--|-----------------------------------|------|------|
| 160000 | | ح/ الشريك 1، عمليات على رأس المال | | 4561 |
| 120000 | | ح/ الشريك 2، عمليات على رأس المال | | 4562 |
| 145000 | | ح/ الشريك 3، عمليات على رأس المال | | 4563 |
| 175000 | | ح/ رأس المال المكتتب غير مطلوب | | 109 |
| 175000 | | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | 1011 | |
| 425000 | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 | |
| | | قيد التعهد | | |
| 100000 | | ح/ أراضي | | 211 |
| 35000 | | ح/ مواد أولية | | 31 |
| 25000 | | ح/ البنك | | 512 |
| 160000 | | ح/ الشريك 1، عمليات على رأس المال | 4561 | |

| | | | | |
|--------|--------|---------------------------------------|------|------|
| | | تحرير مساهمات الشريك 1 | | |
| | 90000 | ح/ مباني | | 213 |
| | 30000 | ح/ أغلفة متداولة | | 2186 |
| 120000 | | ح/ الشريك 2، عمليات على رأس المال | 4562 | |
| | | تحرير مساهمات الشريك 2 | | |
| | 100000 | ح/ معدات وأدوات | | 215 |
| | 25000 | ح/ معدات مكتب | | 2183 |
| | 5000 | ح/ لوازم مكتب | | 32 |
| | 10000 | ح/ برمجيات معلوماتية | | 204 |
| | 5000 | ح/ بنك | | 512 |
| 145000 | | ح/ الشريك 3، عمليات على رأس المال | 4563 | |
| | | تحرير مساهمات الشريك 3 | | |
| | | 2018/01/18 | | |
| | 425000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | | 1012 |
| 425000 | | ح/ رأس مال مطلوب ومحرر | 1013 | |
| | | تعديل رأس المال الجماعي المحرر | | |
| | | 2018/01/25 | | |
| | 5000 | ح/ أتعاب الموثق | | 622 |
| | 3000 | ح/ مصاريف النشر | | 623 |
| | 2250 | ح/ حقوق التسجيل | | 645 |
| 10250 | | ح/ البنك | 512 | |
| | | تسديد مصاريف التأسيس | | |

2/ دفع المساهمات في تاريخ الاستحقاق:

بعد شهر

| | | | | |
|-------|-------|---|------|------|
| 55000 | 55000 | ح/ الشريك 3، عمليات على رأس المال ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب ترصيد ح/ 109 2018/02/18 | 109 | 4563 |
| 55000 | 55000 | ح/ رأس غير مطلوب ح/ رأس المال مطلوب وغير محرر ترصيد ح/ 1011 2018/02/18 | 1012 | 1011 |
| 55000 | 55000 | ح/ البنك ح/ الشريك 3، عمليات على رأس المال تحرير مساهمات الشريك 3 2018/02/18 | 4563 | 512 |
| 55000 | 55000 | ح/ رأس المال مطلوب وغير محرر ح/ رأس المال مطلوب ومحرر تعديل رأس المال بعد شهرين | 1013 | 1012 |
| 80000 | 80000 | ح/ الشريك 2، عمليات على رأس المال ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب ترصيد ح/ 109 2018/03/18 | 109 | 4563 |
| 80000 | 80000 | ح/ رأس غير مطلوب ح/ رأس المال مطلوب وغير محرر ترصيد ح/ 1011 | 1012 | 1011 |

| | | | | |
|-------|-------|---|------|------|
| | | 2018/03/18 | | |
| 80000 | 80000 | ح/ البنك ح/ الشريك 2، عمليات على رأس المال تحرير مساهمات الشريك 3 | 4563 | 512 |
| | | 2018/03/18 | | |
| 80000 | 80000 | ح/ رأس المال مطلوب وغير محرر ح/ رأس المال مطلوب ومحرر تعديل رأس المال | 1013 | 1012 |

4. المعالجة المحاسبية للحصص المقدمة:

يمكن للشركاء أن يقدموا حصصهم إما في شكل حصص نقدية أو عينية وحتى منشأة قائمة بذاتها، وتتم المعالجة المحاسبية للحصص وفقا لمايلي:

❖ **تقديم حصص نقدية:** وهي حالة تقديم الشركاء لخصصهم في شكل نقدي (بنك، صندوق) ويكون يجعل (ح/ 512 وح/ 53) مدينة وجعل (ح/ 456) دائن في حال كان للشركة حساب جاري،

| | | | | |
|----|----|---|------|---|
| | XX | ح/ النقديات | | 5 |
| XX | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال تحرير الحصص النقدية | 4561 | |

وإن لم تكن الشركة قد فتحت حساب بنكي خاص بها بعد يتم إيداع الأموال لدى الموثق من خلال (ح/ 467) ثم تحويلها من هذا الحساب إلى (ح/ 512) الحساب الجاري للشركة.

| | | | | |
|----|----|--|-----|-----|
| | XX | ح/ أموال لدى الموثق | | 467 |
| XX | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال إيداع الاموال لدى الموثق | 456 | |
| | XX | ح/ البنك | | 512 |

| | | | |
|----|-------------------------------------|-----|--|
| XX | ح/ أموال لدى الموثق | 467 | |
| | فتح حساب بنكي للشركة، تحويل الاموال | | |

❖ تقديم مساهمات في شكل حصص عينية: قد يقوم بعض الشركاء عند تكوين شركة التضامن بتقديم حصصهم في رأس المال في شكل عيني (أراضي، مباني، معدات...) ويتم تقييم الأصل على أساس سعر السوق السائد بتاريخ نقل الملكية ويثبت في دفاتر الشركة بالتقييم المعدلة.

| | | | |
|----|--|-------|--|
| XX | ح/ تثبيات، ح/ مخزونات، ح/ حسابات الغير | 4/3/2 | |
| XX | إلى ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | 4562 | |
| | تحرير الحصص العينية | | |

❖ تقديم أصول وخصوم منشأة قائمة بذاتها: يمكن أن تكون حصة أحد الشركاء في شركة التضامن متمثلة في شركة بها أصول وعليها خصوم، ويتطلب الأمر في هذه الحالة التقييم العادل لأصول وخصوم هذه الشركة في تاريخ نقل ملكيتها لشركة التضامن المتفق على تأسيسها ويتم التقييم على أساس القيمة العادلة للأصول والخصوم التي من المتوقع أن تسدها شركة التضامن وفاء الخصوم التي تعهدت بسدادها. وهنا تبرز عدة حالات محاسبية تتعلق بكيفية إثبات الأصول والخصوم المقدمة من الشريك حسب التالي:

01 - حالة تساوي صافي الأصول المقدمة مع حصة الشريك المتفق عليها: في هذه الحالة نقوم

بجعل حسابات الأصول المدينة وحسابات الخصوم الدائنة والفرق بينهما يجعل به حساب رأس مال الشركة (أي حصة الشريك أو الشركاء الذين قدموا شركة قائمة بذاتها) دائنة.

ويكون التسجيل المحاسبي في هذه الحالة كما يلي:

| | | | |
|----|--------------------------------|------|-----|
| XX | ح/ شريك، مساهمات | 456 | |
| XX | ح/ رأس مال الشركة | 101 | |
| | التعهد بالمساهمات | | |
| XX | ح/ حسابات الأصول المدينة | XXX | XXX |
| XX | ح/ حسابات الخصوم الدائنة | XXX | |
| XX | ح/ شريك، مساهمات (صافي الأصول) | 456X | |
| | تحرير (الوفاء) المساهمات | | |

02- حالة الفرق الموجب بين صافي الأصول وحصّة الشريك: في حال كان الفرق بين ما قدمه الشريك من

صافي الأصول أكبر من حصته فيجب إعادة تسديد ذلك الفارق في حساب الشريك من نقديّات الشركة

(الحسابات النقدية) أو يتم الاتفاق بين الشركاء على رفع قيمة مساهماته في الشركة.

✓ عند قبول الميزانية كما هي يسجل الفرق في حساب الاحتياطات (ح/106)

✓ عند رفض الميزانية (أي إعادة تقييم الأصول) يرد الفرق إلى الشريك (ح/455) ثم يرصد بحساب البنك

(ح/512)

03- حالة الفرق السالب (حالة شهرة المحل): في حال كان الفرق بين ما قدمه الشريك من صافي الأصول أقل

من حصته فيجب على هذا الشريك دفع الفارق السالب نقداً من خلال (ح/455) ثم يرصد بحساب البنك، أو

إتفاق الشركاء على إعتبار الفرق السالب فارق إقتناء (شهرة محل، ح/207)، وتنشأ شهرة عندما يكون صافي

الأصول المقدمة من قبل الشريك أقل من حصته في رأس المال. وتعتبر أصل معنوي غير ملموس ضمن حسابات

التبتيّات المعنوية، ويرجع وجوده إلى ما تتمتع به الشركة من مميزات مما يؤدي إلى زيادة قدرتها على تحقيق أرباح

غير عادية.

ولهذا الغرض يجب حساب صافي الأصول ومقارنته بحصة الشريك التي وعده بها، حيث أن:

صافي الأصول = الأصول الحقيقية - الخصوم الحقيقية

الفرق = صافي الأصول - حصة الشريك

مثال 01: (حالة دفع أو قبض المستحق على الشريك أو له بشيك بنكي)

في 2020/01/01 إتفق (أ)، (ب)، (ج) على تكوين شركة تضامن برأسمال قدره 1.000.000 دج مقسم

بنسبة 2، 2، 1 على التوالي.

➤ قدم الشريك (أ) حصته في رأس المال في شكل أصول وخصوم محله التجاري، وكانت كما يلي:

الأصول: أراضي 270.000 دج، معدات وأدوات 100.000 دج، بضاعة 40.000 دج، زبائن

20.000 دج، صندوق 70.000 دج.

الخصوم: موردون 40.000 دج، أوراق الدفع 10.000 دج.

➤ كما قدم الشريك (ب) حصته في شكل أصول وخصوم منشأته التجارية وكانت كالتالي:

الأصول: معدات نقل 90.000 دج، معدات وأدوات 40.000 دج، بضاعة 120.000 دج، بنك 50.000 دج، صندوق 100.000 دج.

الخصوم: موردون 50.000، أوراق الدفع 10.000 دج

➤ وقدم الشريك (ج) ميزانية محله التجاري متمثلة فيما يلي:

الأصول: أراضي 200.000 دج، بضاعة 50.000 دج، صندوق 50.000 دج

الخصوم: موردون 50.000 دج، أوراق الدفع 50.000 دج

وتم الاتفاق على تقدير القيم الحقيقية للأصول والخصوم المقدمة من الشركاء كمايلي:

| الأصول | شريك (أ) | شريك (ب) | شريك (ج) | الخصوم | شريك (أ) | شريك (ب) | شريك (ج) |
|----------------|----------|----------|----------|---------------|----------|----------|----------|
| - أراضي | 300.000 | / | 230.000 | - موردون | 50.000 | 80.000 | 60.000 |
| - معدات وأدوات | 80.000 | 30.000 | / | - أوراق الدفع | 10.000 | 20.000 | 40.000 |
| - معدات نقل | / | 80.000 | / | | | | |
| - بضاعة | 30.000 | 100.000 | 20.000 | | | | |
| - زبائن | 30.000 | / | / | | | | |
| - بنك | / | 50.000 | / | | | | |
| - صندوق | 70.000 | 100.000 | 50.000 | | | | |
| الاجمالي | 510.000 | 360.000 | 300.000 | الاجمالي | 60.000 | 100.000 | 100.000 |

المطلوب: - تسجيل قيود اليومية لعملية تكوين الشركة

-إعداد الميزانية الافتتاحية

الحل:

1. تحديد حصص الشركاء:

$$\text{شريك (أ): } 400.000 = 2/5 * 1.000.000 \quad - \quad \text{شريك (ب): } 2/5 * 1.000.000 = 400.000 =$$

$$\text{شريك (ج): } 200.000 = 1/5 * 1.000.000$$

2. تحديد صافي الأصول المقدمة من الشركاء:

❖ **حصة الشريك (أ):** $450.000 = 60.000 - 510.000$ ، في حين أن حصته من خلال الاتفاق هي 400.000 دج، الفرق ($450.000 - 400.000 = 50.000$) يقوم الشريك بسحب هذا الفارق نقداً، وبالتالي ينخفض رصيد الصندوق بنفس القيمة (الصندوق) $70.000 - 50.000 = 20.000$.

❖ **حصة الشريك (ب):** $360.000 - 100.000 = 260.000$ ، الفرق ($400.000 - 260.000 = 140.000$) أي أن الشريك سيقوم بتسديد هذا الفرق نقداً، وبالتالي سيرتفع رصيد البنك ب 140.000 أي يصبح ح/الصندوق 240.000 دج

❖ **حصة الشريك (ج):** $300.000 - 100.000 = 200.000$ ، أي أن صافي الأصول مساوي لحصة الشريك وبالتالي تسجل القيود كما هي دون تغيير.

تسجيل عملية تكوين الشركة:

2020/01/01

| | | | |
|-----------|---------|----------------------------------|------|
| | 400.000 | ح/ شريك(أ)، عمليات على رأس المال | 4561 |
| | 400.000 | ح/ شريك(ب)، عمليات على رأس المال | 4562 |
| | 200.000 | ح/ شريك(ج)، عمليات على رأس المال | 4563 |
| 1.000.000 | | ح/ رأس مال الشركة | 101 |
| | | قيد التعهد | |

| | | | | |
|---------|---------|---|------|-----|
| | 300.000 | ح/ أراضي | | 211 |
| | 80.000 | ح/ معدات وأدوات | | 215 |
| | 30.000 | ح/ بضاعة | | 30 |
| | 30.000 | ح/ زبائن | | 411 |
| | 20.000 | ح/ صندوق | | 53 |
| 50.000 | | ح/ موردون | 401 | |
| 10.000 | | ح/ أوراق الدفع | 403 | |
| 400.000 | | ح/ شريك (أ)، عمليات على رأس المال قيد تسديد حصة الشريك (أ) | 4561 | |
| | 30.000 | ح/ معدات وأدوات | | 215 |
| | 80.000 | ح/ معدات نقل | | 218 |
| | 100.000 | ح/ بضاعة | | 30 |
| | 50.000 | ح/ البنك | | 512 |
| | 240.000 | ح/ صندوق | | 53 |
| 80.000 | | ح/ موردون | 401 | |
| 20.000 | | ح/ أوراق الدفع | 403 | |
| 400.000 | | ح/ شريك (ب)، عمليات على رأس المال قيد تسديد حصة الشريك (ب) | 4562 | |
| | 230.000 | ح/ أراضي | | 211 |
| | 20.000 | ح/ بضاعة | | 30 |
| | 50.000 | ح/ صندوق | 401 | 53 |
| 60.000 | | ح/ موردون | 403 | |
| 40.000 | | ح/ أوراق الدفع | 4563 | |
| 200.000 | | ح/ شريك (ج)، عمليات على رأس المال قيد تسديد حصة الشريك (ج) | | |

الميزانية الافتتاحية:

| المبالغ | الخصوم | المبالغ | الاصول |
|-----------|-----------------------------|-----------|------------------------|
| | <u>رؤوس الأموال الخاصة:</u> | | <u>الاصول الثابتة:</u> |
| 1.000.000 | رأس مال الشركة | 530.000 | أراضي |
| | <u>الخصوم الجارية:</u> | 110.000 | معدات وأدوات |
| 190.000 | موردون | 80.000 | معدات نقل |
| 70.000 | أوراق الدفع | | <u>الأصول الجارية:</u> |
| | | 150.000 | بضاعة |
| | | 30.000 | زبائن |
| | | | <u>الموجودات:</u> |
| | | 50.000 | بنك |
| | | 310.000 | صندوق |
| 1.260.000 | المجموع | 1.260.000 | المجموع |

مثال 02: (حالة وجود شهرة محل)

إتفق شريكين عمر ورضا على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 400.000 دج مقسم بينهما بالتساوي وقد قام كل شريك بسداد حصته كمايلي:

- سدد الشريك عمر حصته نقدا بصندوق الشركة
- قدم الشريك رضا أصول والتزامات منشأته الفردية وكانت ميزانيته كمايلي:

| المبالغ | الخصوم | المبالغ | الاصول |
|---------|-----------------------------|---------|------------------------|
| | <u>رؤوس الأموال الخاصة:</u> | | <u>الاصول الثابتة:</u> |
| 200.000 | أموال شخصية | 20.000 | معدات وأدوات |
| | <u>الخصوم الجارية:</u> | 80.000 | معدات نقل |
| 50.000 | موردون | | <u>الأصول الجارية:</u> |
| | | 120.000 | بضاعة |
| | | 10.000 | زبائن |
| | | 20.000 | سندات مطلوب تحصيلها |

| | | | |
|---------|---------|---------|---------|
| المجموع | 250.000 | المجموع | 250.000 |
|---------|---------|---------|---------|

وتم الاتفاق على تقدير المعدات بمبلغ 25000 دج، ومعدات النقل 60.000 دج، البضائع 130.000 دج وقدرت الديون المعدومة ب 3000 دج، السندات المطلوب تحصيلها 18.000 دج، الموردون 60.000 دج.

المطلوب: 1- تحديد شهرة المحل

2- تسجيل عملية تكوين الشركة

3- إعداد الميزانية الافتتاحية

الحل: 1- تحديد قيمة شهرة المحل:

تحديد حصة الشريك رضا بعد إعادة التقدير:

حصة الشريك رضا = الأصول المقدمة - الخصوم المتعهد بها

$$\text{حصة ش رضا} = (25.000 + 60.000 + 130.000 + 7000 - 18.000) - 60.000 = 180.000 \text{ دج}$$

أي: صافي الاصول = 180.000 دج في حين حصته في الشركة هي 200.000 دج، إذن الفرق يمثل شهرة

محل، يقدر ب : 200.000 - 180.000 = 20.000 دج

ح/ 207 شهرة محل : 20.000 دج

2- تسجيل عملية تكوين الشركة:

| | | | | |
|---------|---------|-----------------------------------|------|------|
| | 200.000 | ح/ شريك عمر، عمليات على رأس المال | | 4561 |
| | 200.000 | ح/ شريك رضا، عمليات على رأس المال | | 4562 |
| 400.000 | | ح/ رأس مال الشركة | 101 | |
| | | قيد التعهد | | |
| | 200.000 | ح/ صندوق | | 53 |
| 200.000 | | ح/ شريك عمر، عمليات على رأس المال | 4561 | |

| | | تحرير حصص ش عمر | | |
|---------|---------|-----------------------------------|------|------|
| | 20.000 | ح/ شهرة محل | | 207 |
| | 25.000 | ح/ معدات وأدوات | | 215 |
| | 60.000 | ح/ معدات نقل | | 2182 |
| | 130.000 | ح/ بضاعة | | 30 |
| | 7000 | ح/ زبائن | | 411 |
| | 18.000 | ح/ سندات مطلوب تحصيلها | | 413 |
| 60.000 | | ح/ موردون | 401 | |
| 200.000 | | ح/ شريك رضا، عمليات على رأس المال | 4562 | |
| | | تحرير حصص ش رضا | | |

3- الميزانية الافتتاحية:

| المبالغ | الخصوم | المبالغ | الاصول |
|----------------|-----------------------------|----------------|------------------------|
| | <u>رؤوس الأموال الخاصة:</u> | | <u>الاصول الثابتة:</u> |
| 400.000 | رأس مال الشركة | 20.000 | شهرة محل |
| | <u>الخصوم الجارية:</u> | 25.000 | معدات وأدوات |
| 60.000 | موردون | 60.00 | معدات نقل |
| | | 130.000 | <u>الأصول الجارية:</u> |
| | | 7000 | بضاعة |
| | | 18.000 | زبائن |
| | | | سندات مطلوب تحصيلها |
| | | 200.000 | <u>الموجودات:</u> |
| | | | صندوق |
| 460.000 | المجموع | 460.000 | المجموع |

II إجراءات تأسيس شركة ذات المسؤولية المحدودة:

1. تعريف الشركة:

هي شركة تتكون من شركاء لا يفوق عددهم 50 شريك ولا يقل عن شريكين (حسب المادة 590 معدلة) ولا يتحملون الخسائر إلا في حدود المساهمات المقدمة ونفس الشيء بالنسبة للأرباح المحققة وليس لهم صفة التاجر، وتنص المادة 567 من القانون التجاري على أن الاكتتاب في شركة ذات مسؤولية محدودة يجب أن تتم في جميع الحصص، ويجب أن تدفع الحصص كاملة فيما يخص الحصص العينية.

2. المظاهر القانونية لتأسيسها: حدد القانون التجاري من خلال المواد 564-591 خصائص الشركة ذات المسؤولية المحدودة إلا أنه تم تعديل بعض هذه المواد من خلال القانون 20/15 الصادر في 2015 وهو يعدل ويتم القانون التجاري، وتتمثل في:

- لا يقل رأس المال الجماعي عن 100.000 دج وينقسم إلى حصص متساوية قابلة للتداول.
- عدد الشركاء لا يقل عن شريكين ولا يزيد عن 50 شريك.
- يجب أن توزع الحصص بين الشركاء في القانون الأساسي للشركة وأن يتم الاكتتاب بجميع الحصص من طرف الشركاء وأن تدفع قيمتها كاملة فيم يخص الحصص العينية.
- يجب أن تدفع الحصص النقدية بقيمة لا تقل عن خمس (1/5) مبلغ الرأسمال التأسيسي، ويدفع المبلغ المتبقي على مرحلة واحدة أو عدة مراحل بأمر من مسير الشركة وذلك في مدة أقصاها 5 سنوات من تاريخ تسجيل الشركة لدى السجل التجاري.
- هي شركة تجارية وتخضع للقانون التجاري.
- يجب أن يكون للشركة إسم ويمكن أن يضاف له إسم أحد الشركاء شرط أن يكون مسبوق بعبارة شركة ذات مسؤولية محدودة .

- المساهمات تكون نقدية وعينية فقط حسب القانون الصادر سنة 1975، أما في القانون 20/15 فيمكن تقديم حصة عمل في شركة "SARL" وتحديد كفاءات تقدير قيمته وما يقابلها من أرباح ضمن القانون الأساسي ولا تدخل في تأسيس الشركة.
- لا تحل شركة "SARL" نتيجة موت أحد الشركاء أو إفلاسه أو إنسحابه أو فقدانه الأهلية إلا إذا كان هناك شرط على خلاف ذلك في العقد الأساسي.
- تحل شركة "SARL" في حالات زيادة الأعضاء أكثر من 50 شخص (تحول إلى شركة مساهمة في أجل أقصاه سنة)، تحقيق خسائر متوالية أدت إلى تخفيض $\frac{3}{4}$ من رأس المال بعد إستشارة المدير للشركاء، إنتهاء العمر الانتاجي والغرض من الشركة).
- تكتب مساهمة كل شريك في العقد التأسيسي لدى الموثق وتحرر بتاريخ التأسيس.
- ينشر ملخص عقد التأسيس في إحدى الجرائد الوطنية والقيود في السجل التجاري.

3. المعالجة المحاسبية:

- الحصص النقدية توضع لدى الموثق في حين تسجيل الشركة في المركز الوطني للسجل التجاري وتفتح لها حسابا بنكيا لتحويل فيه هذه الأموال.
 - أما المساهمات العينية فيعين لها محافظ للحسابات لإعادة تقييمها .
- وتنقسم عملية تأسيس الشركة إلى مرحلتين:

➤ **مرحلة الوعد بالمساهمة:** يتم فيها تسجيل قيمة الأسهم العينية والنقدية التي تم الاكتتاب فيها في الجانب الدائن (ح/101. رأس المال الاجتماعي) مقابل تسجيلها في الجانب المدين (ح/ 456 عمليات على رأس المال).

| المدين | الدائن | التاريخ .../.../... | المدين | الدائن |
|--------|----------------------------------|---------------------|-------------------|--------|
| 456 | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | | XX | |
| | 101 | | ح/ رأس مال الشركة | XX |

| | | | | |
|--|--|------------|--|--|
| | | قيد التعهد | | |
|--|--|------------|--|--|

➤ مرحلة تحرير المساهمات (تنفيذ الوعد): تسجل العناصر العينية والنقدية في الجانب المدين من حساباتها الخاصة مقابل ترصيد ح/ 456 بجعله دائنا.

| | | | | |
|----|----|---|-----|-----|
| | XX | ح/ التثبيتات | | 2 |
| | XX | ح/ المخزونات | | 3 |
| | XX | ح/ حسابات الغير | | 4 |
| | XX | ح/ المساهمات النقدية (أموال لدى الموثق) | | 467 |
| XX | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 | |
| | | تحرير المساهمات | | |

مثال:

في 2015/03/03 تم تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة برأسمال 500.000 دج مقسم إلى 500 حصة بقيمة 1000 دج، حيث قدم الشريك الأول حصته العينية والمتكونة من:

- أراضي قدرها محافظ الحسابات ب 90.000 دج، مبنى مقيم ب 60.000 دج، معدات صناعية مقيمة 75000 دج، زبائن بقيمة 25000 دج.

أما الشريك الثاني قدم مبلغ 125.000 دج بشيك بنكي، والشريك الثالث أودع حصته نقدا لدى الموثق.

وقد تم دفع مصاريف متنوعة عند تأسيس الشركة بشيك بنكي وهي كالتالي: أتعاب الموثق 20.000 دج، حقوق التسجيل 10.000 دج .

بتاريخ 03/27 تم فتح حساب بنكي للشركة

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة لإثبات العمليات السابقة.

الحل:

1. التأسيس:

| | | 2015/03/03 | | | |
|---------|---------|-----------------------------------|------|------|--|
| | 250.000 | ح/ الشريك 1، عمليات على رأس المال | | 4561 | |
| | 125.000 | ح/ الشريك 2، عمليات على رأس المال | | 4562 | |
| | 125.000 | ح/ الشريك 3، عمليات على رأس المال | | 4563 | |
| 500.000 | | ح/ رأس مال الشركة | 101 | | |
| | | قيد التعهد | | | |
| | | 2015/03/03 | | | |
| | 90.000 | ح/ أراضي | | 211 | |
| | 60.000 | ح/ مباني | | 213 | |
| | 75.000 | ح/ معدات صناعية | | 215 | |
| | 25.000 | ح/ الزبائن | | 411 | |
| 250.000 | | ح/ الشريك 1، عمليات على رأس المال | 4561 | | |
| | | تحرير مساهمات الشريك 1 | | | |
| | | 2015/03/03 | | | |
| | 125.000 | ح/ البنك | | 512 | |
| 125.000 | | ح/ الشريك 2، عمليات على رأس المال | 4562 | | |
| | | تحرير مساهمات الشريك 2 | | | |
| | | 2015/03/03 | | | |
| | 125.000 | ح/ أموال لدى الموثق | | 467 | |
| 125.000 | | ح/ الشريك 3، عمليات على رأس المال | 4563 | | |
| | | تحرير مساهمات الشريك 3 | | | |
| | | 2015/03/03 | | | |
| | 20.000 | ح/ أتعاب الموثق | | 622 | |
| | 10.000 | ح/ حقوق التسجيل | | 645 | |

| | | | | | |
|---------|---------|---|----------------------|-----|-----|
| 30.000 | | ح/ البنك | تسديد مصاريف التأسيس | 512 | |
| | | | 2015/03/27 | | |
| 125.000 | 125.000 | ح/ أموال لدى الموثق (حسابات مدينة أخرى) | فتح حساب بنكي للشركة | 467 | 512 |

III إجراءات تأسيس شركة المساهمة:

1. تعريف شركة المساهمة:

شركة المساهمة من بين شركات الأموال ينقسم رأسمالها إلى أسهم، وتتكون من مساهمين لا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصتهم، ولا يمكن أن يقل عدد الشركاء فيها عن سبعة.

2. المظاهر القانونية لتأسيسها:

- حدد القانون التجاري الجزائري الحد الأدنى لرأس المال ب 1.000.000 دج في حالة عدم اللجوء للدعوة العلنية للإدخار، وفي حالة اللجوء للإدخار العلني يكون المبلغ وجوبا: 5.000.000 دج.
- حدد القانون التجاري الجزائري تحرير كل المساهمات العينية ونسبة 25% من المساهمات النقدية عند التأسيس، على أن يتم تحرير الباقي 75% (النقدية) في مدة لا تتجاوز 5 سنوات.
- المساهمات النقدية التي تحرر عند التأسيس توضع عند الموثق في انتظار فتح الحساب البنكي للشركة.
- يسمح القانون الجزائري بالمساهمات النقدية والعينية فقط.
- لا يقل عدد الشركاء على سبعة.
- الشخصية المعنوية للشركة مستقلة عن شخصية الشركاء.
- يطلق على الشركة تسمية ويجب أن تكون مسبقة أو متبوعة بذكر شكل الشركة ومبلغ رأس مالها ويجوز إدراج إسم أحد الشركاء أو أكثر.

3. المعالجة المحاسبية: يتم تأسيس شركة المساهمة على مرحلتين:

➤ مرحلة الوعد

| | | | |
|----|----|---|------|
| | XX | ح/ المساهمين، رأس مال مكتتب غير مطلوب | 109 |
| | XX | ح/ المساهمات العينية | 4561 |
| | XX | ح/ المساهمات النقدية (25%) | 4562 |
| XX | | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | 1011 |
| XX | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 |
| | | مرحلة الوعد | |
| | | إثبات الجزء غير المطلوب من رأس مال الشركة (75%) | |
| | | إثبات الجزء المطلوب والذي لم يسدد من رأس مال الشركة | |

➤ مرحلة تحرير المساهمات (الدفع)

| | | | |
|----|----|----------------------------------|-----|
| | XX | ح/ التثبيتات | 2 |
| | XX | ح/ المخزونات | 3 |
| | XX | ح/ حقوق لدى الغير | 4 |
| | XX | ح/ الموجودات | 5 |
| XX | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | 456 |
| | | تحرير المساهمات | |

ملاحظة: بالنسبة للمساهمات النقدية (25%) التي تحرر عند التأسيس توضع عند الموثق في انتظار فتح حساب بنكي خاص بالشركة، وذلك وفق التسجيل المحاسبي التالي:

| | | | |
|----|----|--|-------|
| | XX | ح/ أموال موضوعة لدى الموثق | 467 |
| XX | | ح/ الشركاء، عمليات على رأس المال | 45615 |
| | | تقديم المساهمات النقدية بنسبة 25% | |
| | XX | ح/ البنك | 512 |
| XX | | ح/ أموال موضوعة لدى الموثق | 467 |
| | | تحصيل الشيكات بعد فتح الحساب البنكي للشركة | |

مثال:

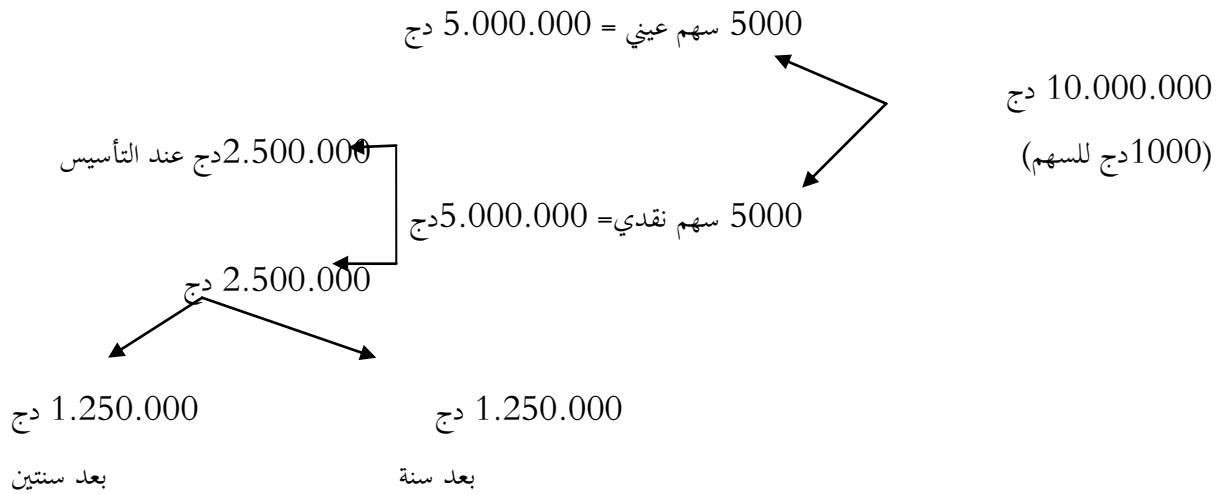
في 2016/01/02 تأسست شركة مساهمة برأس مال جماعي قدره 10.000.000 دج قيمة السهم الواحد 1000 دج، مقسم إلى 10.000 سهم، 5000 سهم عيني والباقي أسهم نقدية محررة بالنصف عند التأسيس والباقي على دفعتين متساويتين كل دفعة بعد سنة.

تتمثل المساهمات العينية في: أراضي 2000.000 دج، معدات وأدوات 500.000 دج، معدات نقل 500.000 دج، مباني 2000.000 دج.

في 2016/01/06 تم فتح حساب بنكي للشركة.

المطلوب: تسجيل مختلف العمليات

الحل:



المساهمات العينية:

- أراضي: 2.000.000 دج - معدات وأدوات: 500.000 دج - معدات نقل: 500.000 دج - مباني: 2.000.000

1. التأسيس:

| 2016/01/02 | | | |
|------------|-------------------|-----------|--|
| 4561 | ح / مساهمات عينية | 5.000.000 | |

| | | | | |
|-----------|-----------|--------------------------------|------|------|
| | 2.500.000 | ح/ مساهمات نقدية | | 4562 |
| | 2.500.000 | ح/ رأس المال مكتتب غير مطلوب | | 109 |
| 2.500.000 | | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | 1011 | |
| 7.500.000 | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 | |
| | | قيد التعهد | | |
| | 2.000.000 | ح/ أراضي | | 211 |
| | 2.000.000 | ح/ مباني | | 213 |
| | 500.000 | ح/ معدات وأدوات | | 215 |
| | 500.000 | ح/ معدات نقل | | 218 |
| 5.000.000 | | ح/ مساهمات عينية | 4561 | |
| | | تحويل المساهمات العينية | | |
| | 2.500.000 | ح/ أموال لدى الموثق | | 467 |
| 2.500.000 | | ح/ مساهمات نقدية | 4562 | |
| | | تحويل المساهمات النقدية | | |
| | | 01/06 | | |
| | 2.500.000 | ح/ بنك | | 512 |
| 2.500.000 | | ح/ أموال لدى الموثق | 467 | |
| | | فتح حساب بنكي | | |
| | 7.500.000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | | 1012 |
| 7.500.000 | | ح/ رأس مال مطلوب ومحرر | 1013 | |
| | | تعديل رأس المال الجماعي المحرر | | |
| | | 2017/01/02 | | |
| | 1.250.000 | ح/ مساهمات نقدية | | 4562 |
| 1.250.000 | | ح/ رأس مال غير مطلوب | 109 | |
| | | ترصيد ح/ 109 | | |
| | 1.250.000 | ح/ رأس مال غير مطلوب | | 1011 |
| 1.250.000 | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 | |

| | | | | |
|-----------|-----------|--|------|------|
| | | ترصيد ح/ 1011 | | |
| 1.250.000 | 1.250.000 | ح/ البنك ح/ مساهمات نقدية تحرير المساهمات | 4562 | 512 |
| 1.250.000 | 1.250.000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ح/ رأس مال مطلوب ومحرر تعديل رأس المال 2018/01/02 | 1013 | 1012 |
| 1.250.000 | 1.250.000 | ح/ مساهمات نقدية ح/ رأس مال غير مطلوب ترصيد ح/ 109 | 109 | 4562 |
| 1.250.000 | 1.250.000 | ح/ رأس مال غير مطلوب ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ترصيد ح/ 1011 | 1012 | 1011 |
| 1.250.000 | 1.250.000 | ح/ البنك ح/ مساهمات نقدية تحرير المساهمات | 4562 | 512 |
| 1.250.000 | 1.250.000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ح/ رأس مال مطلوب ومحرر تعديل رأس المال | 1013 | 1012 |

4. الحالات الخاصة في تحرير رأس المال الجماعي لشركة المساهمة:

الدفع المسبق: في أغلب الحالات يسمح عقد الشركة بالدفع المسبق لرأس المال غير المستدعي

ح/ 109 قبل تاريخ إستحقاقها ويعالج محاسبيا: يجعل ح/ 512 مدين و ح/ 4564 (الدفع المسبق) دائن بقيمة التسبيق.

| | | | |
|------|---|--------------|--|
| 512 | ح/ البنك | قيمة التسبيق | |
| 4564 | ح/ شركاء، عمليات على رأس المال (دفع مسبق) | قيمة التسبيق | |

| | | | | |
|--|--|---------------------------|--|--|
| | | تسبيق مساهمات أحد الشركاء | | |
|--|--|---------------------------|--|--|

مثال:

كان للشركة مبلغ قدره 40000 دج يستدعي بتاريخ 2010/09/30 إلا أن أحد المساهمين استطاع تسبيق مبلغ 8000 دج من المساهمات وضعت في الحساب البنكي للشركة في 2010/06/20.

الحل:

2010/06/20

| | | | |
|--------|--------|---|------|
| 8000 | 8000 | ح/ البنك | 512 |
| | | ح/ الدفع المسبق | 4564 |
| | | دفع تسبيق المساهمات | |
| | | 2010/09/30 | |
| 40.000 | 40.000 | ح/ مساهمات نقدية (لم تحرر بعد) | 4562 |
| | | ح/ رأس مال غير مطلوب | 109 |
| | | ترصيد ح/ 109 (استدعاء جزء من المساهمات النقدية) | |
| 40.000 | 40.000 | ح/ رأس مال غير مطلوب | 1011 |
| | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 |
| | | ترصيد ح/ 1011 | |
| 40000 | 32000 | ح/ البنك | 512 |
| | 8000 | ح/ الدفع المسبق | 4564 |
| | | ح/ مساهمات نقدية (لم تحرر بعد) | 4562 |
| | | تحرير المساهمات | |
| 40000 | 40.000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 |
| | | ح/ رأس مال مطلوب ومحرر | 1013 |
| | | تعديل رأس المال | |

العجز عن الدفع والدفع المتأخر: إذا عجز أحد المساهمين عن تسديد مستحقته عند الوصول إلى

تاريخ الاستحقاق للمساهمات النقدية تمنح له مهلة لا تتجاوز 45 يوم لتسديد المساهمات لمستحقته

ويستطيع أن يسدها خلال هذه الفترة مقابل فائدة التأخير وإذا تجاوز 45 يوم يعتبر هذا المساهم عاجز عن الدفع وتلجأ الشركة إلى بيع أسهمه إلى مساهم آخر من جديد.

مثال 01: (الدفع المتأخر)

أحد المساهمين له 100 سهم نقدي قيمته 5000 دج للسهم محرر بالنصف عند التأسيس (2011/01/01)،
وتم استدعاء النصف الثاني في 2011/03/01 لكن لم يحضر مستحقته إلا في 2011/04/02 وتم فرض عليه
نسبة التأخير 15% بالإضافة إلى تكاليف مختلفة 1000 دج .

الحل:

1/ حساب المبلغ المستحق على المساهم:

$$100 \times 5000 \times 50\% = 250.000$$

2/ فائدة التأخير: غالبا ما تكون سنة

$$250000 \times 15\% \times 1/12 = 3125$$

$$\text{المبلغ المستحق: } 250000 + 3125 + 1000 = 254125$$

2011/03/01

| | | | | |
|--------|---------|---|-------------|------------|
| 250000 | 250000 | ح/ مساهمات نقدية (لم تحرر بعد) ح/ رأس مال غير مطلوب ترصيد ح/ 109 (استدعاء نصف المساهمات النقدية) | 109 | 4562 |
| 250000 | 250000 | ح/ رأس مال غير مطلوب ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ترصيد ح/ 1011 | 1012 | 1011 |
| | | | | 2011/04/02 |
| 250000 | 254.125 | ح/ البنك ح/ مساهمات نقدية (لم تحرر بعد) ح/ عائدات الحسابات الدائنة (فوائد التأخير) تحرير المساهمات | 4562 763 | 512 |
| 4125 | | | | |

| | | | |
|--------|--------|---|------|
| 250000 | 250000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 |
| 250000 | | ح/ رأس مال مطلوب ومحرر تعديل رأس المال | 1013 |

مثال 02: (العجز عن الدفع)

من نفس المثال السابق المساهم تجاوز 45 يوم ولم يستطع تحرير مساهمته فلجأت الشركة إلى بيع أسهمه إلى مساهم جديد مقابل قيمة 500.000 دج بتاريخ 2011/04/17 بعد يومين اقتطعت من حسابه مصاريف البيع وفوائد التأخير بقيمة 5000 دج وتم ترصيد حسابه عن طريق البنك.

الحل:

4564: يقصد بها التسبيقات

4566: يقصد بها العجز

2011/03/01

| | | | |
|---------|---------|--|------|
| 250000 | 250000 | ح/ مساهمات نقدية (لم تحرر بعد) ح/ رأس مال غير مطلوب ترصيد ح/ 109 (استدعاء نصف المساهمات النقدية) | 4562 |
| 250000 | 250000 | ح/ رأس مال غير مطلوب ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ترصيد ح/ 1011 | 1011 |
| | | 2011/04/17 | |
| 250.000 | 250.000 | ح/ الشركاء العاجزون ح/ مساهمات نقدية (لم تحرر بعد) إثبات عجز المساهم عن الدفع | 4566 |
| 500.000 | 500.000 | ح/ البنك ح/ الشركاء العاجزون بيع الجزء الذي عجز الشريك عن تحريمه (100 سهم) | 512 |
| | | 2011/04/19 | |

| | | | | |
|---|---------|--|------------|------|
| 5000 | 5000 | ح/ الشركاء العاجزون عن الدفع ح/ عائدات الحسابات الدائنة (فوائد التأخير) ح/ تحويل التكاليف (إن وجدت) إقتطاع مصاريف التأخير | 763 791 | 4566 |
| 5000 موجودة في هذا المثال) | | | | |
| 245.000 | 245.000 | ح/ المساهم العاجز عن الدفع ح/ البنك ترصيد ح/ المساهم العاجز | 512 | 4566 |
| 250.000 | 250.000 | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ح/ رأس مال مطلوب ومحرر تعديل رأس المال | 1013 | 1012 |

الفصل الثالث: توزيع الأرباح والخسائر في الشركات التجارية

إن الهدف الأساسي الذي تقوم عليه الشركات التجارية مهما كان نشاطها هو تحقيق الربح عن طريق استثمار أموالها خلال الدورة المالية ويتم في نهايتها التعرف على النتيجة إن كانت ربحاً أو خسارة.

أولاً: الحسابات الجارية للشركاء

يتعرض مركز الشركاء في شركات التضامن و SARL إلى التغيير المستمر وذلك نتيجة العمليات المختلفة التي تقوم بها الشركة، ورغبة في لإبقاء حصص الشركاء في رأس المال ثابتة في الدفاتر يفتح لكل شريك حساباً جارياً خاص به "ح/455 حسابات جارية للشركاء"، تثبت فيه كل المعاملات بينهم وبين الشركة باعتبارها شخصاً معنوي مستقلاً حيث يكون مدينياً في حالة المسحوبات ويكون دائناً في حالة المدفوعات. ويسجل محاسبياً كما يلي:

المسحوبات

| | | | |
|----|----|-------------------|-----|
| | XX | ح/ الثببتات | 2 |
| | XX | ح/ المخزونات | 3 |
| | XX | ح/ حقوق لدى الغير | 4 |
| | XX | ح/ الموجودات | 5 |
| XX | | ح/ حسابات جارية | 455 |

المدفوعات

| | | | |
|-----|---|-------------------|----|
| 455 | | ح/ حسابات جارية | XX |
| | 2 | ح/ الثببتات | XX |
| | 3 | ح/ المخزونات | XX |
| | 4 | ح/ حقوق لدى الغير | XX |
| | 5 | ح/ الموجودات | XX |

مثال (01): سددت الشركة لحساب الشريك أحمد، تأمين سيارته الشخصية بمبلغ 2000 دج عن طريق البنك.

| | | | |
|------|-----|--------------------------------------|------|
| 4550 | | ح/ حساب جاري أحمد | 2000 |
| | 512 | ح/ البنك | 2000 |
| | | تسديد شيك رقم... لفائدة شركة التأمين | |

مثال (02): وضع الشريك عمر مبلغ 10.000 دج تحت تصرف الشركة بشيك بنكي.

| | | | |
|-----|------|---|--------|
| 512 | | ح/ البنك | 10.000 |
| | 4550 | ح/ حساب جاري عمر | 10.000 |
| | | تقديم شيك رقم... من طرف عمر مؤقتاً للشركة | |

ثانيا: توزيع النتائج (ربح أو خسارة)

حسب المواد من 720 إلى 728 من القانون التجاري، تشكل الأرباح الصافية من الناتج الصافي من السنة المالية بعد طرح المصاريف العامة وتكاليف الشركة الأخرى بإدراج جميع الاستهلاكات والمؤونات.

وفي بداية السنة المالية يحول ح/12 "نتيجة الدورة" إلى ح/11 "الترحيل من جديد" في انتظار قرار توزيع النتيجة.

| | | | | |
|----|----|-----------------------|----|----|
| | | 1+C/01/02 | | |
| XX | XX | ح/ نتيجة الدورة (ربح) | 11 | 12 |
| | | ح/ الترحيل من جديد | | |
| | | ترحيل النتيجة (ربح) | | |

| | | | | |
|----|----|-------------------------|-----|----|
| | | 1+C/01/02 | | |
| XX | XX | ح/ الترحيل من جديد | 129 | 11 |
| | | ح/ نتيجة الدورة (خسارة) | | |
| | | ترحيل النتيجة (خسارة) | | |

لكل أنواع الشركات التجارية جمعية الشركاء هي التي تقرر توزيع الأرباح أو تركها بدون توزيع في ح/ 11، وقد

يأخذ توزيع الأرباح والخسائر إحدى الصور التالية:

- التوزيع بنسب متفق عليها
- التوزيع المتساوي
- التوزيع بنسب رؤوس الأموال.
- منح الشركاء فائدة على رأس المال (فائدة القانون الداخلي): هي أول حصة يستفيد منها الشركاء وتحسب على أساس نسبة مئوية من رأس المال المحرر فقط.
- منح الشركاء مرتبات أو مكافآت مقابل خدماتهم.
- الاحتياطات: هناك عدة أنواع من الاحتياطات

➤ **الاحتياطات القانونية (ح/1061)**: هذه الاحتياطات إجبارية فرضها القانون التجاري الجزائري على

شركات الأموال وشركة ذات المسؤولية المحدودة، وهدفها ضمان أكبر للشركاء وتحسب بنسبة 5% من

الربح الصافي السنوي بعد خصم خسائر السنوات السابقة، شرط أن لا يتجاوز رصيد هذه الاحتياطات مجمعة 10% من رأس المال.

➤ الاحتياطات الأساسية أو التعاقدية (ح/ 1062): هذه الاحتياطات تحدد نسبتها في العقد التأسيسي للشركة بعد إتفاق الشركاء على ذلك.

➤ الاحتياطات النظامية (ح/ 1063): وهي إحتياطات ينص عليها القانون الداخلي للشركة وتكون في حالة خضوع الشركة لإمتيازات جبائية معينة.

➤ إحتياطات أخرى (ح/ 1068): هي إحتياطات إختيارية تقرر وتخصص بطريقة حرة من طرف الشركة في حالة الحاجة إليها أو في حالة وجود أرباح كبيرة.

- مكافأة أعضاء مجلس الإدارة: إن دفع مكافأة لأعضاء مجلس الإدارة متوقف حسب كل حالة على دفع الأرباح للمساهمين ولا يمكن أن يتجاوز مبلغ المكافأة عشر الأرباح (1/10) القابلة للتوزيع بعد طرح الفائدة، الاحتياطات، المبالغ المرحلة من جديد. وعليه يكون الترتيب كمايلي:

1. الاحتياطي القانوني 5% من النتيجة 2. الفائدة على رأس المال

3. الاحتياطات الأخرى 4. المبالغ المرحلة من جديد

5. مكافأة الإدارة 6. الربح

I. توزيع الأرباح في شركة التضامن:

تقوم شركات التضامن في نهاية كل سنة مالية بإعداد القوائم المالية الختامية بهدف بيان المركز المالي للشركة بنهاية تلك السنة وتحديد نتيجة الدورة من ربح أو خسارة، وبعد أن يتم تحديد نتيجة الدورة عن سنة مالية معينة تظهر مشكلة توزيع الأرباح والخسائر وذلك لوجود أكثر من شخص يملك الشركة وتجدر الإشارة إلى أن القانون المدني في مادته 446 نص على أنه لا يجوز حرمان أحد الشركاء من الأرباح أو إعفاء أحد الشركاء من الخسائر، وعند توزيع الأرباح في شركة التضامن تخصص الشركة ما يلي:

- الاحتياطات التعاقدية: نسبتها محددة في العقد التأسيسي.

- إحتياطات نظامية: تكون بقيمة أو نسبة معينة (تقررها الشركة)

- إحتياطات إختيارية: حسب إختيار الشركة (تقررها الجمعية)

- لا تخصص الاحتياطات القانونية حسب قانون شركة التضامن، وذلك نظرا لمسؤولية الشركاء المتضامنة بلا حدود.

مثال (نتيجة الدورة ربح):

في 05 مارس تكونت شركة التضامن بين شريكين برأس مال قدره 1.600.000 دج، حصة الشريك الأول 1.200.000 دج، وفي نهاية السنة المالية سجلت نتيجة إيجابية في الميزانية العمومية قدرها 240.000 دج وحسب قانون الشركة توزع النتيجة كمكافأة للشريك المسير "الشريك الأول" بنسبة 10% من النتيجة وتمنح فائدة على رأس المال بنسبة 5%، واقتطاع مبلغ 60.000 دج من الأرباح لتكوين احتياطات، وذلك طبقا للأحكام التأسيسية.

توزيع الرصيد أو الأرباح على الشريكين بنسبة 3.2 على التوالي.

المطلوب:

1. إعداد جدول توزيع الأرباح.

2. تسجيل القيود الخاصة بتوزيع الأرباح في اليومية العامة.

الحل:

1. جدول توزيع الأرباح:

| | | |
|------------------|--------|---|
| 240.000 | | الأرباح الصافية للدورة |
| _ 164.000 | | الاقطاعات |
| | 24.000 | مكافأة للشريك المسير ب $240.000 * 10\%$ |
| | | فائدة على رأس المال: |
| | 60.000 | ش 1 = $1.200.000 * 5\%$ |
| | 20.000 | ش 2 = $400.000 * 5\%$ |
| | 60.000 | احتياطات نظامية |
| 76.000 | | أرباح قابلة للتوزيع : |
| _76.000 | 45.600 | حصة ش 1 = $76000 * 3/5$ |
| | 30.400 | حصة ش 2 = $76000 * 2/5$ |

| | |
|----|---------------------|
| 00 | النتيجة بعد التوزيع |
|----|---------------------|

بعد التوزيع، نحسب حصة كل شريك كمايلي:

| ش 2 | ش 1 | البيان الشريك |
|-------|--------|---------------------|
| | 24000 | مكافأة |
| 20000 | 60000 | فائدة على رأس المال |
| 30400 | 45600 | الربح |
| 50400 | 129600 | |

2. التسجيل المحاسبي:

| | | |
|---------|---|------|
| 240.000 | ح / نتيجة السنة (ربح) | 12 |
| 60.000 | ح / احتياطات نظامية | 106 |
| 129.600 | ح / شركاء، حصص واجبة الدفع ش1 | 4571 |
| 50.400 | ح / شركاء، حصص واجبة الدفع ش2 | 4572 |
| | تخصيص أرباح دورة ن وفقا لقرارات الجمعية | |

مثال (نتيجة الدورة خسارة):

(أ)، (ب) و(ج) شركاء متضامنون، حصصهم في رأس مال الشركة هي 80.000 دج، 120.000 دج،
150.000 دج على التوالي. ونص عقد إتفاق الشركاء على مايلي:
- تحسب فائدة على رأس المال بنسبة 8%.

- توزع باقي الأرباح والخسائر بين الشركاء (أ)، (ب) و(ج) بالنسب 4، 2، 3 على التوالي.
المطلوب: توزيع النتيجة بين الشركاء إذا علمت أن الشركة حققت خلال السنة نتيجة سلبية قدرها 53000 دج.
الحل:

1. جدول توزيع النتيجة:

| | |
|-------------|---------------------------------|
| (53.000 دج) | نتيجة الدورة خسارة |
| 6400 دج | فائدة الشريك (أ): 80.000 * 8 % |
| 9600 دج | فائدة الشريك (ب): 120.000 * 8 % |
| 12000 دج | فائدة الشريك (ج): 150.000 * 8 % |

| | | |
|-------------|-------------|--|
| (28.000 دج) | | - مجموع الفوائد على رأس المال الموزعة |
| (81.000 دج) | | نتيجة الدورة بعد الفائدة |
| | (36.000 دج) | خسارة الشريك (أ): $81.000 * \frac{9}{4}$ |
| | (18.000 دج) | خسارة الشريك (ب): $81.000 * \frac{9}{2}$ |
| | (27.000 دج) | خسارة الشريك (ج): $81.000 * \frac{9}{3}$ |
| 81.000 دج | | - مجموع الأرباح الموزعة بين الشركاء |
| 0 | | المجموع بعد التوزيع: |
| | (29.600 دج) | نصيب الشريك (أ) |
| | (8.400 دج) | نصيب الشريك (ب) |
| | (15.000 دج) | نصيب الشريك (ج) |

2. التسجيل المحاسبي:

| | | | | |
|-------|-------|-----------------------------|-----|------|
| | 29600 | ح/ الحساب الجاري للشريك (أ) | | 4551 |
| | 8400 | ح/ الحساب الجاري للشريك (ب) | | 4552 |
| | 15000 | ح/ الحساب الجاري للشريك (ج) | | 4553 |
| 53000 | | ح/ النتيجة (خسارة) | 129 | |
| | | توزيع الخسائر بين الشركاء | | |

II. توزيع الأرباح في شركة ذات المسؤولية المحدودة:

- عند توزيع الأرباح في الشركة ذات المسؤولية المحدودة يمكن تخصيص مايلي:
- الاحتياطات القانونية، نسبتها 5% من نتيجة الدورة، شرط أن لا تتعدى 10% من رأس المال.
- يمكن تخصيص كل أنواع الاحتياطات القانونية، النظامية، الاختيارية .
- فوائد عن المساهمة ، مكافأة المسيرين.

مثال:

شركة ذ.م.م مكونة من رأسمال قدره 500.000 دج مقسم إلى 500 حصة قيمة الواحدة 1000 دج يملكها الشركاء كمايلي: الشريك (1) وهو المسير 250 حصة، الشريك (2) 150 حصة، الشريك (3) 100 حصة.

وفي نهاية السنة المالية ن حققت الشركة نتيجة إيجابية (صافية) مقدارها 200.000 دج حيث ينص القانون الأساسي للشركة على توزيع الأرباح كما يلي:

5% احتياطي قانوني، 42000 دج احتياطات اختيارية، يمنح عشر الرصيد (1/10) إلى الشريك كمكافأة، الربح يوزع بالتناسب مع حصص الشركاء، مع ترحيل المبالغ المتحصل عليها. تسوية الحصص تتم عن طريق البنك.

المطلوب: 1. إعداد جدول توزيع الأرباح

2. التسجيل في اليومية العامة للشركة

الحل:

1. جدول توزيع الأرباح :

| | | |
|---------|--------|-----------------------------|
| 200.000 | | أرباح الدورة |
| 52000 | 10000 | احتياطات قانونية |
| | 42000 | $200000 * 5\% =$ |
| | | احتياطات نظامية |
| 148000 | 14800 | الأرباح القابلة للتوزيع |
| | | مكافأة المسير |
| | | $148000 * 10\%$ |
| 133200 | | الربح |
| | | $266.4 = 500/133200$ |
| | 133000 | يقرب نصيب كل حصة إلى 266 دج |
| | | $266 * 500$ حصة |
| | 200 | ترحيل من جديد |
| | | $500 * 0.4$ حصة |

| | | | |
|---------|----------|----------|--------------|
| المجموع | ش 3(100) | ش 2(150) | ش 1(250 حصة) |
| | (حصة) | (حصة) | |

| | | | | |
|---------------|--------------|--------------|--------------|---|
| 14800 | | | 14800 | مكافأة |
| 133000 | | | | الربح |
| | | | 66500 | الشريك الأول ($133000 * 250 /$) (500) |
| | | 39900 | | الشريك الثاني ($133000 * 150 /$) (500) |
| | 26600 | | | الشريك الثالث ($133000 * 100 /$) (500) |
| 147800 | 26600 | 39900 | 81300 | أرباح موزعة |
| 200 | | | | ترحيل من جديد |
| 148000 | | | | الأرباح المرصدة للتوزيع |

2. التسجيل المحاسبي:

| | | | | |
|--------|--------|-----------------------------|------|------|
| | 200000 | من ح/ النتيجة الصافية (ربح) | | 12 |
| 10000 | | ح/ احتياطات قانونية | 1061 | |
| 4200 | | ح/ احتياطات اختيارية | 1062 | |
| 81300 | | ح/ الحصص الواجب دفعها ل ش1 | 4571 | |
| 39900 | | ح/ الحصص الواجب دفعها ل ش2 | 4572 | |
| 26600 | | ح/ الحصص الواجب دفعها ل ش3 | 4573 | |
| 200 | | ح/ ترحيل من جديد | 110 | |
| | | توزيع النتيجة | | |
| | 81300 | ح/ الحصص الواجب دفعها ل ش1 | | 4571 |
| | 39900 | ح/ الحصص الواجب دفعها ل ش2 | | 4572 |
| | 26600 | ح/ الحصص الواجب دفعها ل ش3 | | 4573 |
| 147800 | | ح/ البنك | 512 | |

.III توزيع الأرباح في شركة المساهمة:

عند توزيع الأرباح في شركة المساهمة يمكن تخصيص مايلي:

- الاحتياطات القانونية 5% حتى تبلغ 10% من رأس المال يتم التوقف على تكوين هذا النوع من الاحتياطات.
- الفائدة على رأس المال
- الاحتياطات الأخرى (كالاحتياطات النظامية المقررة في القانون التأسيسي للشركة والاحتياطات الاختيارية التي تم إنشاؤها خلال اجتماع الجمعية العمومية)
- المبالغ المرحلة من جديد أي الأرباح أو الخسائر التي لم يتم الفصل فيها خلال السنوات السابقة وتم وضعها في ح/ 11 الترحيل من جديد.
- مكافأة الادارة، ويتم احتسابها بعد خصم مبالغ الاحتياطات والفائدة على رأس المال، وكذا خصم أو إضافة مبلغ مرهل من جديد
- بعد احتساب المبالغ المخصصة أو المقتطعة نتحصل على رصيد الأرباح القابلة للتوزيع، والتي توزع على أساس كل سهم.

مثال:

بتاريخ 2015.12.31 ظهرت النتيجة المالية لإحدى شركات المساهمة بقيمة 350000 دج (بعد طرح الضريبة) وبعد تشكيل الاحتياطي القانوني تم توزيع النتيجة على النحو التالي:

- احتساب فائدة على رأس المال ب 5%
- تخصيص احتياطي اختياري بمبلغ 20000 دج
- تحتسب المكافأة لمجلس الادارة في حدود ما يسمح به القانون.
- تحتسب مكافأة ربح السهم بالدينار الكامل.
- كانت المبالغ المرحلة من جديد بمقدار 33500 دج

المطلوب: توزيع النتيجة وتسجيل القيود في اليومية

إذا علمت أن رأس مال الشركة متكون من 5000 سهم بقيمة اسمية 1000 دج.

الحل:

1. إعداد جدول توزيع الأرباح:

| البيانات | | العمليات |
|---------------|--------|---|
| 350.000 | | النتيجة الصافية.....(1) |
| | 17500 | _ احتياطي قانوني $350000 * 5\%$ |
| | 20000 | _ احتياطي اختياري |
| | 250000 | _ الفائدة من رأس المال $(5000 * 1000) * 0.05$ |
| 287500 | | مجموع المبالغ المخصصة من النتيجة.....(2) |
| | 33500 | + المرسل من جديد.....(3) |
| 96000 | | الرصيد (1) _ (2) + (3) |
| | 9600 | مكافأة أعضاء مجلس الإدارة $9600 = (1/10 * 96000)$ |
| | 86400 | ربح الأسهم الاجمالي $96000 * 9/10$ |
| | 85000 | نصيب السهم من الربح = ربح السهم الاجمالي / عدد الأسهم $17.28 = 5000 / 86400$ ومنه وبعد احتساب السهم الواحد بالدينار الكامل يكون هو 17 دج ($17 * 5000$ دج) |
| | 1400 | مرسل من جديد = $5000 * 0.28$ دج |
| 96000 | | مجموع التوزيعات |
| 00 | | النتيجة بعد التوزيع |

2. التسجيل المحاسبي:

| | | | |
|--------|-------|-------------------------------|------|
| | 35000 | ح/ نتيجة الدورة (ربح) | 12 |
| | 33500 | ح/ ترحيل من جديد | 11 |
| 17500 | | ح/ احتياطات قانونية | 1061 |
| 20000 | | ح/ احتياطات اختيارية | 1062 |
| 344600 | | ح/ الحصص الواجب دفعها للشركاء | 457 |
| 1400 | | ح/ ترحيل من جديد | 11 |

| | | | | |
|--|--|---------------|--|--|
| | | توزيع النتيجة | | |
|--|--|---------------|--|--|

ملاحظة:

يمثل ح/457 الشركاء، حصص واجبة الدفع نصيب المساهمين من أرباح الشركة، ويكون مساوي إلى:
ح/457 = الفائدة على رأس المال + نصيب أعضاء مجلس الإدارة + مجموع الانصباء بالدينار الكامل لكل سنة.
ومنه: ح/457 = 250000 + 9600 + 85000 = 344600 دج.

طرق توزيع الخسائر في شركات المساهمة:

إذا كانت نتيجة الدورة خسارة يمكن للجمعية العامة أن تقرر استخدام المبالغ المحجوزة في شكل أرباح غير موزعة التي تتضمنها الحسابات المرحلة من جديد والاحتياطات المكونة مسبقا من أجل امتصاص الخسائر كليا أو جزئيا والمتعلقة بالدورات السابقة، كما يمكن لها استخدام تلك الاحتياطات في توزيع الأرباح فمن الناحية المالية تعتبر الاحتياطات في الأصل أرباح غير موزعة، أو تم احتجازها مثل هذه الظروف.

مثال:

بتاريخ 2012/12/31 حققت شركة مساهمة خسارة بقيمة 1.500.000 دج ولقد اتفق المساهمون خلال انعقاد الجمعية العامة على امتصاص تلك الخسائر من خلال الاحتياطات الاختيارية التي تم تشكيلها خلال الدورات المالية السابقة، والتي قدرت مبالغها المتراكمة بقيمة 2.250.000 دج، كما قررت الجمعية العامة توزيع الأرباح بقيمة 170 دج من كل سهم، مع العلم أن رأس مال هذه الشركة يتكون من 5000 سهم بقيمة 1000 دج للسهم الواحد كما تقرر اللجوء إلى ترحيل من جديد الذي بلغت قيمته 100.000 دج.

| | | | |
|-----------|-----------|---|------|
| | 2.250.000 | ح/احتياطات اختيارية | 1062 |
| | 100.000 | ح/ترحيل من جديد (ربح) | 11 |
| 850.000 | | ح/الشركاء، الحصص الواجب دفعها (170*5000) | 457 |
| 1.500.000 | | ح/ نتيجة الدورة (خسارة) | 129 |
| | | إمتصاص خسائر الدورة وتوزيع الأرباح طبقا للقرار رقم... | |
| | | المؤرخ في ... والصادر عن الجمعية العامة | |

الفصل الرابع: العمليات الواقعة على
رأس مال الشركات

I. العمليات الواقعة على رأس المال في شركة التضامن:

قد يرغب أو يضطر الشركاء خلال حياة شركة التضامن الى إعادة النظر في نصوص عقد الشركة وتعديلها للأخذ بعين الاعتبار بعض الظروف الجديدة، وقد يأخذ هذا التعديل صوراً عديدة كتغيير إسم الشركة أو الغرض منها والقيام بهذه التغييرات لا يتطلب إجراءات أو قيود محاسبية معينة، ولكن هناك تعديلات أخرى في عقد الشركة يكون لها تأثير في المعالجة المحاسبية على غرار التغيير في أسس توزيع الأرباح والخسائر بين الشركاء، تعديل رأس المال بالزيادة أو التخفيض وإنضمام شريك جديد للشركة أو إنفصال شريك عنها. هذا ويشترط لتعديل عقد الشركة أن يتم النشر عن هذا التعديل بالطرق والاجراءات القانونية، وهي نفسها التي تطلبها القانون عند تكوين الشركة.

1. تعديل أسس توزيع الأرباح والخسائر:

قد يتفق الشركاء على تعديل أسس توزيع الأرباح والخسائر، وقد يسري هذا التعديل اعتباراً من تاريخ الاتفاق أو قد يتفق الشركاء على تطبيق أسس توزيع الأرباح والخسائر الجديدة بأثر رجعي على عدد من السنوات السابقة.

مثال:

أحمد، رياض وأسامة متضامنون يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة 4، 3، 3 على التوالي، وقد إتفق الشركاء في أول فيفري من السنة ن على تعديل أساس توزيع الأرباح والخسائر بحيث يمنح للشريك أحمد مرتباً سنوياً قدره 5000 دج وإقتسام الرصيد بالتساوي بين الشركاء الثلاثة وتعديل معدل الفائدة على رأس المال من 4% إلى 4.5%، حيث كانت مساهمات الشركاء في صندوق الشركة كمايلي: أحمد 300.000 دج، رياض 400.000 دج، أسامة 500.000 دج ويطبق هذا الاتفاق بأثر رجعي اعتباراً من السنة ن- 2. فإذا علمت أن صافي دخل (أو خسارة) الشركة عن السنوات موضوع الاتفاق كانت كمايلي:

- سنة ن-2 : (45000 دج) خسارة

- سنة ن-1 : 65000 دج ربح

المطلوب: 1- تصوير مذكرة التسوية

2- إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات التعديل السابق.

الحل:

مذكرة التسوية:

قبل إجراء التسوية يجب التذكير بالتوزيع القديم وإجراء التوزيع الجديد.

❖ نتيجة سنة ن-2 خسارة بمقدار 45000 دج:

| التوزيع القديم | التوزيع الجديد |
|--|--|
| نسبة الفائدة 4% نسبة توزيع الارباح 4، 3، 3 على التوالي نصيب أحمد: $18000 = 10/4 * 45000$ نصيب رياض: $13500 = 10/3 * 45000$ نصيب أسامة: $13500 = 10/3 * 45000$ أي الحسابات الجارية مدينة بمبالغ: 18000، 13500، 13500 على التوالي. | نسبة الفائدة 4.5% نسبة توزيع الأرباح والخسائر 1، 1، 1 نصيب كل شريك من الخسارة: $15000 = 3 / 45000$ أي الحسابات الجارية مدينة بقيمة 15000 دج. |

❖ نتيجة سنة ن-1 ربح بمقدار 65000 دج:

| التوزيع القديم | التوزيع الجديد |
|---|---|
| الفائدة على رأس المال: فائدة أحمد $12000 = 4% * 300.000$ دج فائدة رياض $16000 = 4% * 400.000$ دج فائدة أسامة $20000 = 4% * 500.000$ دج الربح القابل للتوزيع: $65000 - \text{الفائدة} = 48000 - 65000 = 17000$ دج نصيب كل شريك من الربح: أحمد $6800 = 10/4 * 17000$ دج رياض $5100 = 10/3 * 17000$ دج أسامة $5100 = 10/3 * 17000$ دج | مكافأة للشريك أحمد بقيمة 5000 دج الفائدة على رأس المال: فائدة أحمد $13500 = 4.5% * 300.000$ دج فائدة رياض $18000 = 4.5% * 400.000$ دج فائدة أسامة $22500 = 4.5% * 500.000$ دج الربح القابل للتوزيع: $65000 - \text{الفائدة} = (5000 + 54000) - 65000 = 6000$ دج نصيب كل شريك من الربح: أحمد $2000 = 1/3 * 6000$ دج رياض $2000 = 1/3 * 6000$ دج |

| | |
|--|--|
| أسماءة $6000 \times \frac{1}{3} = 2000$ دج | الحسابات الجارية للشركاء دائنة بالمبالغ التالية: |
| الحسابات الجارية للشركاء دائنة بالمبالغ التالية: | أحمد : $12000 + 6800 = 18800$ دج |
| أحمد : $5000 + 2000 + 13500 = 20500$ دج | رياض : $16000 + 5100 = 21100$ دج |
| رياض : $2000 + 18000 = 20000$ دج | أسماءة : $20000 + 5100 = 25100$ دج |
| أسماءة : $2000 + 22500 = 24500$ دج | |

➤ وضعية الحسابات الجارية:

| سنة ن - 1 | | | | سنة ن-2 | | | | البيان |
|-----------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|--------|
| ت. قديم | ت. جديد | فرق (+) | فرق (-) | ت. قديم | ت. جديد | فرق (+) | فرق (-) | |
| (18000) | (15000) | 3000 | | (18000) | (15000) | 3000 | | أحمد |
| (13500) | (15000) | | 1500 | (13500) | (15000) | | 1500 | رياض |
| (13500) | (15000) | | 1500 | (13500) | (15000) | | 1500 | أسماءة |

✓ من خلال الجدول نلاحظ أنه بالنسبة للسنة ن-2 وحسب التوزيع القديم أن الشريك أحمد تحمل خسارة

بمقدار (18000 دج)، أما حسب التوزيع الجديد فإنه يتحمل خسارة بمقدار (15000 دج) إذن

التسوية تكون بإعطاء الشريك أحمد ما مقداره: $18000 - 15000 = 3000$ دج.

✓ أما بالنسبة للسنة ن-1 وحسب التوزيع القديم كان نصيب أحمد من الفائدة والربح 18800 دج أما

حسب التوزيع الجديد فنصيبه من الفائدة والربح والمكافأة هو 20500 دج، إذن التسوية تكون بإضافة

مامقداره: $20500 - 18800 = 1700$ دج.


إذن فالمبلغ الذي يجب أن يضاف إلى رصيد أحمد هو: $3000 + 1700 = 4700$ دج، حسب ما تبينه

الحسابات الجارية التالية:

| ح / 4552 أسماءة | | ح / 4551 رياض | | ح / 4550 أحمد | |
|-----------------|------|---------------|------|---------------|------|
| 2100 | 1500 | 2600 | 1500 | 3000 | 4700 |
| | 600 | | 1100 | 1700 | |
| 2100 | 2100 | 2600 | 2600 | 4700 | 4700 |

من خلال الأرصدة نلاحظ أن الشريك أحمد يجب أن يتحصل على مبلغ إضافي قدره 4700 دج وأن الشريكين

رياض و أسماءة عليهم إرجاع ما قيمته $2100 + 2600 = 4700$ دج

قيود التسوية: 

| | | | |
|------|------|--------------------|------|
| | 2600 | ح/ حساب جاري رياض | 4551 |
| | 2100 | ح/ حساب جاري أسامة | 4552 |
| 4700 | | ح/ حساب جاري أحمد | 4550 |

2. تعديل رأس مال الشركة:

1.2 زيادة رأس المال: Increase of Prtnerships Capital

قد يتفق الشركاء في ضوء توسع شركة التضامن في حجم نشاطها طلب جديد لموارد مالية دائمة وقد يرى الشركاء أن السياسة التمويلية السليمة تستدعي الشركاء بتقديم هذه الزيادة في رأس المال في صورة نقدية أو عينية، ولكن يجب في جميع الحالات قيام الشركاء بسداد حساباتهم الجارية المدينة قبل سداد حصتهم في الزيادة في رأس مال الشركة، ويكون قيد الحسابات الجارية المدينة كالاتي:

| | | | |
|----|----|---------------------|---------|
| | XX | ح/ البنك أو الصندوق | 53 /512 |
| XX | | ح/ جاري الشركاء | 455 |

1.1.2 زيادة رأس المال بتقديم الشركاء لمساهمات جديدة:

المعالجة المحاسبية لإثبات إتفاق الشركاء على زيادة رأس المال لا تختلف عنها في حالة تكوين الشركة أي:

➤ المرحلة الأولى: تثبيت المساهمات الموعود بها

➤ المرحلة الثانية: تسجيل المساهمات المقدمة

| | | | |
|----|----|--|--------------|
| | XX | ح/ الشركاء، خاص بمساهماتهم | 456 |
| XX | | ح/ رأس مال الشركة قيد التعهد | 101 |
| XX | XX | ح/ تثبيات، مخزونات، موجودات ح/ الشركاء، خاص بمساهماتهم تسديد الحصص | 5/3/2 456 |

2.1.2 زيادة رأس المال بتحويل الحساب الجاري الدائن للشريك:

قد يتفق الشركاء على سداد الزيادة في رأس المال عن طريق تسوية الحساب الجاري الدائن لأحد الشركاء أو بعضهم ويعالج السداد كما يلي:

| | | | | |
|----|----|---|-----|-----|
| | XX | ح/ جاري الشركاء | 456 | 455 |
| XX | | ح/ الشركاء، خاص بمساهماتهم زيادة رأس المال بتحويل حساب الجاري الدائن | | |

3.1.2 زيادة رأس المال بتحويل قرض الشريك

كما قد يتفق الشركاء على سداد الزيادة في رأس المال عن طريق تسوية حساب قرض الشريك حيث يعالج السداد في هذه الحالة كالتالي:

| | | | | |
|----|----|---|-----|-----|
| | XX | ح/ قرض الشريك | 456 | 172 |
| XX | | ح/ الشركاء، خاص بمساهماتهم زيادة رأس المال بتحويل قرض الشريك | | |

4.1.2 زيادة رأس المال بدمج الأرباح غير الموزعة أو الاحتياطات:

قد يتفق الشركاء على زيادة رأس المال عن طريق دمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات، حيث يوزع الاحتياطي بنسبة توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها في عقد الشركة، ويكون التسجيل كالاتي:

| | | | | |
|----|----|--|-----|-----|
| | XX | ح/ الترحيل من جديد | | 11 |
| | XX | ح/ الاحتياطات | | 106 |
| XX | | ح/ الشركاء، خاص بمساهماتهم زيادة رأس المال بدمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات | 456 | |

5.1.2 إعادة تقدير ممتلكات الشركة وزيادة رأس المال بها:

قد يتفق الشركاء على إعادة تقدير أصول الشركة وإستخدام الزيادة الناتجة عن إعادة التقدير في السداد الجزئي لحصنهم في رأس المال، ويجب في هذه الحالة فتح ح/ 105 فارق إعادة التقييم في دفاتر الشركة حيث يجعل ذلك الحساب دائنا بالزيادة في تقدير الأصول، حسب القيد التالي:

| | | | | |
|----|----|-------------------------|-----|-----|
| | XX | ح/ التثبيتات، المخزونات | | 3/2 |
| XX | | ح/ فارق إعادة التقييم | 105 | |

ويقفل الرصيد الناتج في الحسابات الجارية للشركاء، وتتم تسوية السداد الجزئي في هذه الحالة بجعل ح/ 455 "حسابات جارية للشركاء" مدينة وح/ 456 "شركاء، خاص بمساهمتهم" دائنا.

| | | | |
|------|---------------------------------------|----|--|
| 105 | ح/ فارق إعادة التقييم | XX | |
| 4561 | ح/ الشركاء، حصة شريك 1 | XX | |
| 4562 | ح/ الشركاء، حصة شريك 2 | XX | |
| 4563 | ح/ الشركاء، حصة شريك 3 | XX | |
| | زيادة رأس المال عن طريق إعادة التقييم | | |

مثال:

بتاريخ 2019/12/31 كانت ميزانية شركة التضامن بين (أ)، (ب)، (ج) كالتالي:

| المبالغ | الخصوم | ر.ح | المبالغ | الأصول | ر.ح |
|----------------|-------------------------|------|----------------|----------------------|------|
| | <u>رؤوس أموال خاصة:</u> | | | <u>أ. غير جارية:</u> | |
| 80.000 | حصة الشريك (أ) | 1011 | 100.000 | أراضي | 211 |
| 60.000 | حصة الشريك (ب) | 1012 | 76.000 | معدات وأدوات | 215 |
| 24.000 | حصة الشريك (ج) | 1013 | 38.000 | سيارات | 2181 |
| 70.000 | الاحتياطات | 106 | 18.000 | أثاث | 2182 |
| | <u>خ. غير جارية:</u> | | | <u>أ. جارية:</u> | |
| 40.000 | قرض الشريك (أ) | 172 | 28.000 | بضائع | 30 |
| | <u>خ. جارية:</u> | | 70.000 | زبائن | 411 |
| 54.600 | موردون | 401 | 6000 | حساب جاري (ج) | 4553 |
| 17.400 | حساب جاري شريك (ب) | 4552 | | <u>نقديات:</u> | |
| | | | 10.000 | بنك | 512 |
| 346.000 | مجموع الخصوم | / | 346.000 | مجموع الاصول | / |

حسب عقد الشركة توزع الأرباح والخسائر بالنسب 2، 2، 1 بين (أ)، (ب)، (ج) على الترتيب وفي

2020/01/01 إتفق الشركاء على مايلي:

1. رفع رأس المال إلى مبلغ 328000 دج مع الاحتفاظ بنسب الحصص في رأس المال بين الشركاء.

2. استخدام الحسابات الجارية وحساب قرض الشريك والاحتياطات في تمويل الزيادة.

3. أن يعاد تقدير الأراضي بمبلغ 110.000 دج والآلات ب 80.000 دج والسيارات 50.000 دج وتستخدم الزيادة في تعديل رأس المال.

4. أن يسدد باقي الزيادة في رأس المال نقداً.

المطلوب: إجراء القيود في اليومية لإثبات التعديلات المتفق عليها وإعداد الميزانية الافتتاحية.

الحل:

1. الزيادة في رأس المال:

مقدار الزيادة هي 164000 دج مع الاحتفاظ بنسب الحصص في رأس المال:

➤ حصة الشريك (أ) من مقدار الزيادة: $80.000 = 80000/164000 * 164000$

دج.....(1)

➤ حصة الشريك (ب) من مقدار الزيادة: $60.000 = 60000/164000 * 164000$

دج.....(2)

➤ حصة الشريك (ج) من مقدار الزيادة: $24.000 = 24000/164000 * 164000$

دج.....(3)

مقدار الزيادة = (1) + (2) + (3) = 164000 دج

2. استخدام الحسابات الجارية وحساب القرض والاحتياطات:

- عند زيادة رأس المال يجب أن يسدد الشريك (ج) حسابه الجاري المدين.

- استخدام الاحتياطات في عملية زيادة رأس المال، وعليه تكون الحصة المضافة في رأس مال كل شريك نتيجة

ضم الاحتياطات كمايلي:

➤ حصة الشريك (أ) = $28000 = 2/5 * 70.000$ دج.....(1)

➤ حصة الشريك (ب) = $28000 = 2/5 * 70.000$ دج.....(2)

➤ حصة الشريك (ج) = $14000 = 1/5 * 70.000$ دج.....(3)

زيادة رأس مال الشركة نتيجة ضم الاحتياطات : 70.000 دج

3. إعادة تقدير الاصول:

| ر. ح | البيان | القيمة الدفترية | القيمة المقدرة | فارق إعادة التقدير |
|------|--------|-----------------|----------------|--------------------|
| 211 | أراضي | 100.000 | 110.000 | 10.000 |

| | | | | |
|-------|--------|-------|--------------------|------|
| 4000 | 80.000 | 76000 | آلات | 215 |
| 12000 | 50000 | 38000 | سيارات | 2181 |
| 26000 | / | / | فارق إعادة التقدير | 105 |

المبلغ الناتج عن إعادة التقييم يقسم بين الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر، وعليه تكون الحصة المضافة في رأس مال كل شريك نتيجة لعملية إعادة التقدير كما يلي:

➤ حصة الشريك (أ) = $2/5 * 26.000 = 10400$ دج.....(1)

➤ حصة الشريك (ب) = $2/5 * 26.000 = 10400$ دج.....(2)

➤ حصة الشريك (ج) = $1/5 * 26.000 = 5200$ دج.....(3)

زيادة رأس مال الشركة نتيجة لعملية إعادة التقدير : 26000 دج

التسجيل في اليومية:

| | | | | |
|--------|--------|---|------|------|
| | 80.000 | ح/ عمليات على رأس المال، شريك أ | | 4561 |
| | 60.000 | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ب | | 4562 |
| | 24.000 | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ج | | 4563 |
| 80.000 | | ح/ رأسمال الشركة، حصة ش أ | 1011 | |
| 60.000 | | ح/ رأسمال الشركة، حصة ش ب | 1012 | |
| 24.000 | | ح/ رأسمال الشركة، حصة ش ج | 1013 | |
| | | قيد التعهد | | |
| | 6000 | ح/ البنك | | 512 |
| 6000 | | ح/ رأسمال الشركة، حصة ش ج | 4563 | |
| | | إقفال الحساب الجاري للمدين للشريك ج | | |
| | 17400 | ح/ حساب جاري للشريك ب | | 4552 |
| 17400 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ب | 4562 | |
| | | تمويل الزيادة بالحساب الجاري الدائن للشريك ب | | |
| | 40.000 | ح/ قرض الشريك أ | | 1681 |
| 40.000 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك أ | 4561 | |
| | | تمويل الزيادة بقرض الشريك أ | | |
| | 10.000 | ح/ أراضي | | 211 |

| | | | | |
|--------|--------|--|------|------|
| | 4000 | ح/ آلات | | 215 |
| | 12.000 | ح/ سيارات | | 2181 |
| 26.000 | | ح/ فارق إعادة التقدير | 105 | |
| | | تسجيل عملية إعادة التقدير | | |
| | 26.000 | ح/ فارق إعادة التقدير | | 105 |
| 10.400 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك أ | 4561 | |
| 10.400 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ب | 4562 | |
| 5200 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ج | 4563 | |
| | | إستخدام نتيجة عملية إعادة التقدير في زيادة رأس المال | | |
| | 70.000 | ح/ الاحتياطات | | 106 |
| 28.000 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك أ | 4561 | |
| 28.000 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ب | 4562 | |
| 14.000 | | ح/ عمليات على رأس المال، شريك ج | 4563 | |
| | | إستخدام الاحتياطات في زيادة رأس المال | | |

4. حساب مقدار باقي المبلغ المستحق التسديد من طرف الشركاء نقدا:

| ح/ 4563 شريك (ج) | | ح/ 4562 شريك (ب) | | ح/ 4561 شريك (أ) | |
|------------------|--------|------------------|--------|------------------|--------|
| 5200 | 24.000 | 17.400 | 60.000 | 40.000 | 80.00 |
| 14.000 | | 10.400 | | 10.400 | |
| 4800 | | 28.000 | | 28.000 | |
| 24.000 | 24.000 | 4200 | | 1600 | |
| | | 60.000 | 60.000 | 80.000 | 80.000 |

| | | | | |
|------|--------|-----------------------------------|------|----|
| | 10.600 | ح/ الصندوق | | 53 |
| 1600 | | ح/ الشركاء، حصة شريك أ | 4561 | |
| 4200 | | ح/ الشركاء، حصة شريك ب | 4562 | |
| 4800 | | ح/ الشركاء، حصة شريك ج | 4563 | |
| | | تسديد باقي الحصص لزيادة رأس المال | | |

الميزانية الافتتاحية:

تظهر ميزانية شركة التضامن بعد عمليات رفع رأس المال كمايلي:

| المبالغ | الخصوم | ر.ح | المبالغ | الأصول | ر.ح |
|----------------|------------------------|------|----------------|---------------------|------|
| 160.000 | رأسمال الشركة، حصة ش أ | 1011 | 110.000 | أراضي | 211 |
| 120.000 | رأسمال الشركة، حصة ش ب | 1012 | 80.000 | معدات وأدوات صناعية | 215 |
| 48.000 | رأسمال الشركة، حصة ش ج | 1013 | 50.000 | سيارات | 2181 |
| 54600 | موردون | 401 | 18.000 | أثاث | 2182 |
| | | | 28.000 | بضائع | 30 |
| | | | 70.000 | زبائن | 411 |
| | | | 16.000 | بنك | 512 |
| | | | 10.000 | صندوق | 53 |
| 382.600 | مجموع الخصوم | / | 382.600 | مجموع الاصول | / |

2.2 تخفيض رأس المال:

هناك عدة أسباب تكمن وراء قرار تخفيض رأس مال الشركة منها إنخفاض القيمة السوقية لأصول الشركة عن قيمتها الدفترية بشكل ملموس، زيادة رأس المال عن حاجة الشركة، وجود أرصدة مدينة لحسابات الشركاء الجارية لمدة طويلة، أي أن الشركاء يرون أن رأس المال زائد عن إحتياجات الشركة، وأن هناك أموال سائلة كبيرة لا تحتاج إليها الشركة في تمويل نشاطها.

1.2.2 رد الزيادة في رأس المال نقدا:

■ عند إتخاذ قرار الرد يجعل ح/ 101 مدينة، والحسابات الجارية للشركاء دائنة وذلك بمقدار التخفيض:

| | | | |
|-----|-------------------------------|----|--|
| 101 | ح/ رأس المال، مساهمات الشركاء | XX | |
| 455 | ح/ الحسابات الجارية للشركاء | XX | |
| | إتخاذ قرار التخفيض | | |

■ وعند الدفع تجعل الحسابات الجارية مدينة وحساب النقديات دائنة:

| | | | |
|--------|-----------------------------|----|--|
| 455 | ح/ الحسابات الجارية للشركاء | XX | |
| 512/53 | ح/ البنك أو الصندوق | XX | |

| | | | | |
|--|--|---------------------------|--|--|
| | | تسديد حصص تخفيض رأس المال | | |
|--|--|---------------------------|--|--|

2.2.2 إقفال الحسابات الجارية المدينة:

قد تكون الحسابات الجارية مدينة نتيجة توالي خسائر الشركة وبلوغها حدا تعجز معه ماليتهم الخاصة عن سدادها، أو نتيجة المسحوبات، وتظل هذه الحسابات مدينة لعدم كفاية أرباح الشركة وقد يعجز الشركاء عن مطالبتهم بسداد هذه الأرصدة المدينة فيتفقون على إقفال الحسابات الجارية المدينة في رأس المال ويثبت ذلك في الدفاتر بجعل حساب رأس المال مدينا والحسابات الجارية للشركاء دائنة:

| | | | | |
|-----|-----|-------------------------------|----|--|
| 101 | | ح/ رأس المال، مساهمات الشركاء | XX | |
| | 455 | ح/ الحسابات الجارية للشركاء | XX | |

3.2.2 إعادة تقدير ممتلكات الشركة وتخفيض رأس المال بها:

قد تكون القيمة الدفترية لممتلكات الشركة تزيد بكثير عن قيمتها السوقية، إذ يجب إعادة تقدير الأصول وتخفيض رأس المال بالمبلغ الناتج بين الشركاء، حيث يجعل ح/ 105 "فرق إعادة التقييم" مدينا بالنقص في تقدير الأصول، ويولي ذلك ترصيد حساب فرق إعادة التقييم وإقفال الرصيد الناتج في الحساب الجاري للشركاء وذلك بنسبة توزيع الأرباح والخسائر أو حسب حصة كل شريك في رأس المال:

| | | | | |
|-----|---------|---|----|--|
| 105 | | ح/ فرق إعادة التقييم | XX | |
| | 5, 3, 2 | ح/ تثبيات، مخزونات، نقديات تسجيل عملية إعادة التقييم | XX | |
| 455 | | ح/ الحسابات الجارية للشركاء | XX | |
| | 105 | ح/ فرق إعادة التقييم تخفيض رأسمال الشركة عن طريق إعادة التقييم | XX | |

مثال:

شركة تضامن تضم ثلاث شركاء يقسمون الأرباح والخسائر بنسبة 1، 2، 3 على التوالي، وكانت الميزانية العمومية للشركة في 12/31/ن كمايلي:

| الأصول | المبالغ | الخصوم | المبالغ |
|--------|---------|------------------------|---------|
| مباني | 147.000 | رأسمال الشركة، حصة ش أ | 200.000 |
| آلات | 184.000 | رأسمال الشركة، حصة ش ب | 140.000 |
| بضائع | 88.000 | رأسمال الشركة، حصة ش ج | 80.000 |

| | | | |
|----------------|---------------------|----------------|---------------------|
| 170.000 | موردون | 52.000 | عملاء |
| 124.000 | أوراق الدفع | 20.000 | أوراق القبض |
| | | 78.000 | حساب جاري شريك 1 |
| | | 75.000 | حساب جاري شريك 2 |
| | | 70.000 | حساب جاري شريك 3 |
| 714.000 | مجموع الخصوم | 714.000 | مجموع الاصول |

ورغبة في تحسين الوضع المالي للشركة في ضوء الخسائر التي حققتها على مدار السنوات الماضية فقد إتفق الشركاء في 1/01/01+ن على تخفيض رأس المال كآآتي:

- 1 إقفال الحسابات الجارية المدينة
- 2 إعادة تقييم الأصول كآآتي: المباني 11500 دج، الآلات 158000 دج، المخزون السلعي (البضائع) 70.000 دج، العملاء 50.000 دج.
- 3 يخفض رأس المال إلى 210.000 دج مع إحتفاظ الشركاء بنفس نسبة أسماهم.
- 4 أن يسحب الشريك أو يدفع نقدا الزيادة أو النقص في حصته في رأس المال.

المطلوب:

1. إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات الاتفاق.

2. إعداد الميزانية العمومية للشركة بعد تنفيذ الاتفاق مباشرة.

الحل:

قيود اليومية:

نسبة التخفيض : $210000 / 420000 = 0.5 = 50\%$

كل شريك يخفض 50% من حصته

حصة الشريك (أ): $200.000 * 0.5 = 100.000$ دج

حصة الشريك (ب): $140.000 * 0.5 = 70.000$ دج

حصة الشريك (ج): $80.000 * 0.5 = 40.000$ دج

| | | |
|------|----------------------------|---------|
| 1011 | ح/ رأس المال، حصة شريك (أ) | 100.000 |
| 1012 | ح/ رأس المال، حصة شريك (ب) | 70.000 |
| 1013 | ح/ رأس المال، حصة شريك (ج) | 40.000 |

| | | | | |
|---------|-------|---|------|------|
| 100.000 | | ح / شركاء، الشريك (أ) | 4561 | |
| 70.000 | | ح / شركاء، الشريك (ب) | 4562 | |
| 40.000 | | ح / شركاء، الشريك (ج) | 4563 | |
| | | إثبات إتفاق الشركاء على تخفيض رأس المال | | |
| | 78000 | ح / شركاء، الشريك (أ) | | 4561 |
| | 75000 | ح / شركاء، الشريك (ب) | | 4562 |
| | 70000 | ح / شركاء، الشريك (ج) | | 4563 |
| 78000 | | ح / جاري الشريك (أ) | 4551 | |
| 75000 | | ح / جاري الشريك (ب) | 4552 | |
| 70000 | | ح / جاري الشريك (ج) | 4553 | |
| | | إقفال رصيد حساب جاري الشركاء المدينة | | |
| | 78000 | ح / فارق إعادة التقدير | | 105 |
| 32000 | | ح / المباني | 213 | |
| 26000 | | ح / الآلات | 215 | |
| 18000 | | ح / البضائع | 30 | |
| 2000 | | ح / العملاء | 411 | |
| | | إثبات التخفيض في تقدير حسابات الأصول | | |
| | 39000 | ح / شركاء، الشريك (أ) | | 4561 |
| | 26000 | ح / شركاء، الشريك (ب) | | 4562 |
| | 13000 | ح / شركاء، الشريك (ج) | | 4563 |
| 78000 | | ح / فارق إعادة التقدير | 105 | |
| | | إقفال حساب فرق إعادة التقدير | | |

| ح / 4563 شريك (ج) | | ح / 4562 شريك (ب) | | ح / 4561 شريك (أ) | |
|-------------------|--------|-------------------|---------|-------------------|--------|
| 40000 | 70.000 | 70.000 | 75.000 | 100000 | 78000 |
| 43000 | 13000 | 31000 | 26000 | 17000 | 39000 |
| 83.000 | 83.000 | 101.000 | 101.000 | 117.000 | 117000 |

| | | | | |
|--|-------|-------------|--|----|
| | 91000 | ح / الصندوق | | 53 |
|--|-------|-------------|--|----|

| | | | |
|-------|---|------|--|
| 17000 | ح / شركاء، الشريك (أ) | 4561 | |
| 31000 | ح / شركاء، الشريك (ب) | 4562 | |
| 43000 | ح / شركاء، الشريك (ج) | 4563 | |
| | إثبات إتفاق الشركاء على تخفيض رأس المال | | |

الميزانية العمومية:

| المبالغ | الخصوم | المبالغ | الأصول |
|----------------|---------------------|----------------|---------------------|
| 100.000 | حصة ش أ | 115.000 | مباني |
| 70.000 | حصة ش ب | 158.000 | آلات |
| 40.000 | حصة ش ج | 70.000 | بضائع |
| 170.000 | موردون | 50.000 | عملاء |
| 124.000 | أوراق الدفع | 20.000 | أوراق القبض |
| | | 91.000 | صندوق |
| 504.000 | مجموع الخصوم | 504.000 | مجموع الاصول |

3.2 تغيير الشركاء:

قد يتفق الشركاء على إنضمام شريك جديد إليهم لتوفر الخبرة لديه أو الكفاءة، أم بسبب حاجتهم إلى موارد مالية، ويجب في ضوء ذلك الانضمام تحرير عقد جديد للشركة ينظم حصص الشركاء في رأس المال وتوزيع الأرباح والخسائر بينهم وغيرها. وغالبا ما تستمر الشركة الجديدة في استخدام نفس المجموعة الدفترية التي تستخدمها الشركة القديمة، كما أن الأمر يتطلب إعادة تقدير أصول وخصوم الشركة القديمة لتعكس القيم السوقية مع توزيع ما قد يظهر من ربح أو خسارة، إعادة التقدير بين الشركاء الأصليين بنسب توزيع الأرباح والخسائر المنصوص عليها في عقد الشركة الأصلي. وقد يتم إنضمام شريك جديد إلى شركة تضامن قائمة من خلال مايلي:

- شراء حصة في رأس المال الحالي

- إضافة حصة جديدة لرأس مال الشركة.

1.3.2 إنضمام الشريك:

أ/ شراء حصة جديدة في رأس المال الحالي: قد يقوم الشريك المنظم بشراء حصة واحدة أو أكثر من الشركاء الأصليين بشرط موافقة باقي الشركاء وبشرائه لهذه الحصص لا يتغير رأس المال بل يقتصر على تغيير مراكز الشركاء حيث يترتب ذلك الانضمام زيادة عدد الشركاء.

وتقتصر المعالجة المحاسبية على تخفيض رأس مال المتنازلين عن حصصهم بقيمتها الدفترية وزيادة رأس مال الشريك المنظم بنفس القيمة.

| | | | |
|------|------|---|----|
| 101X | | ح/ الشريك القديم | xx |
| | 101X | ح/ الشريك الجديد إنضمام شريك بشراء حصة من رأس مال الشركاء القدامى | Xx |

مثال:

(أ)، (ب)، (ج) شركاء في شركة تضامن برأس مال قدره 180.000 دج، حصص الشركاء 70.000 دج، 60.000 دج، 50.000 دج على التوالي، وقد إتفق الشركاء على إنضمام الشريك (د) مقابل شراءه حصة في رأس المال الأصلي قدرها 36.000 دج ويتنازل كل شريك عن جزء من حصته بنسبة التوزيع الأصلي لرأس المال.

المطلوب: تسجيل العمليات

الحل: المقدار الذي يتنازل عنه ل شريك:

➤ شريك (أ): $14.000 = 36.000 * (180.000 / 70.000)$

➤ شريك (ب): $12.000 = 36.000 * (180.000 / 60.000)$

➤ شريك (ج): $10.000 = 36.000 * (180.000 / 50.000)$

التسجيل المحاسبي:

| | | |
|-------|---|------|
| 14000 | ح/ رأس المال، شريك (أ) | 1011 |
| 12000 | ح/ رأس المال، شريك (ب) | 1012 |
| 10000 | ح/ رأس المال، شريك (ج) | 1013 |
| 36000 | ح/ رأس المال، شريك (د) إنضمام شريك بشراء حصة من رأس مال الشركاء القدامى | 1014 |

ب/ إضافة حصة جديدة لرأس مال الشركة: يترتب على إنضمام شريك جديد إلى شركة تضامن إضافة حصة جديدة لرأس المال أي زيادة أصول ورأس مال الشركة.

| | | |
|-------|-------------------|----|
| 4/3/2 | ح/ الاصول المقدمة | Xx |
| 5 | ح/ النقديتات | Xx |

| | | | | |
|----|--|--|------|--|
| Xx | | ح/ رأس المال، حصة الشريك الجديد إنضمام شريك جديد من خلال تقديم أصل جديد | 101X | |
|----|--|--|------|--|

يتم تسجيل نفس العملية عند تكوين الشركة.

عند إنضمام شريك جديد يجب أن تحدد حقوق الشركاء في الشركة القديمة وخاصة:

- ✓ تقدير الأرباح والخسائر للشركة الأصلية عن الفترة من بداية السنة المالية إلى تاريخ الانضمام .
 - ✓ إعادة تقدير الأصول والخصوم.
 - ✓ تقييم شهرة المحل، حيث يجب أن ينص الاتفاق على إظهار أو عدم إظهار شهرة المحل في دفاتر الشركة.
- 2.1.2 إنفصال شريك: قد يترتب على إنفصال شريك أو وفاته حل الشركة إلا أنه غالباً ما ينص في عقد الشركة على عدم حل الشركة واستمرارها في النشاط رغم إنفصال أو وفاة الشريك، ويجب في هذه الحالة تحديد حقوق الشريك المنفصل أو المتوفي حتى تاريخ الانفصال أو الوفاة كآتي:
- تحديد نصيبه في أرباح أو خسائر الشركة حتى تاريخ الانفصال.
 - تحديد نصيبه في صافي الأصول الظاهرة في الدفاتر.
 - تحديد نصيبه في نتيجة إعادة تقدير ممتلكات الشركة.
 - تحديد نصيبه في الأصول المستترة (شهرة المحل).

ويتم ترحيل المبالغ المستحقة للشريك "الجانب الدائن" و المستحقة عليه "الجانب المدين" وذلك وفق مايلي:

| المبالغ المطلوبة من الشريك المنفصل | المبالغ المستحقة للشريك المنفصل |
|------------------------------------|--------------------------------------|
| - ح/ 455 "الحساب الجاري المدين" | - ح/ 101 حصته في رأس المال |
| - نصيبه في خسارة شهرة المحل | - ح/ 455 الحساب الجاري الدائن |
| - نصيبه في إعادة التقدير | - ح/ 168 قرض الشريك |
| - نصيبه في خسارة سنة الانفصال | - نصيبه في إعادة تقييم الأصول ح/ 105 |
| - نصيبه في المديونية لنتيجة الفترة | - نصيبه في شهرة المحل |

وإذا رغب باقي الشركاء في شراء حصة الشريك المنفصل، فإن هذه الطريقة تؤدي إلى انتقال حقوق الشريك

المنفصل إلى الشركاء المشتركين للحصة.

| | | | | |
|----|----|--|------|--|
| Xx | xx | ح/ رأس مال الشركة، الشريك المنفصل ح/ الشريك المشتري للحصة إنتقال حقوق الشريك المنفصل إلى أحد الشركاء | 101X | |
|----|----|--|------|--|

| | | | | |
|--|--|---------|--|--|
| | | الآخرون | | |
|--|--|---------|--|--|

مثال:

31 (أ)، (ب)، (ج) شركاء متضامنون ويقتسمون الأرباح والخسائر بالتساوي وكانت ميزانية شركة التضامن في أكتوبر من السنة ن كمايلي:

| المبالغ | الخصوم | المبالغ | الأصول |
|----------------|---------------------|----------------|---------------------|
| 50.000 | حصة ش أ | 100.000 | معدات وأدوات |
| 50.000 | حصة ش ب | 300.000 | بضائع |
| 50.000 | حصة ش ج | 42.500 | حساب جاري (ج) |
| 180.000 | احتياطات نظامية | 80.000 | عملاء |
| 90.000 | نتيجة الدورة | 50.000 | أوراق القبض |
| 300.000 | موردون | 140.000 | البنك |
| | | 7500 | صندوق |
| 720.000 | مجموع الخصوم | 720.000 | مجموع الاصول |

وفي ذلك التاريخ إتفق الشركاء الثلاثة على إنفصال الشريك (ج) عن الشركة على أن تعوض له الشركة حقوقه الاجتماعية بشيك بنكي.

المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لتحديد مركز الشريك (ج) في تاريخ الانفصال.

الحل:

1. تحديد صافي الموجودات: يعبر عن حقوق كل شريك، وفي هذا المثال يستحق كل شريك 1/3 قيمة كل

عنصر طبقا لحصته في رأس المال.

❖ **الموجودات الحقيقية:**

| | | | |
|---------|-------------|---------|---------------|
| 50.000 | أوراق القبض | 100.000 | معدات وأدوات |
| 140.000 | البنك | 300.000 | بضائع |
| 7500 | الصندوق | 42.500 | حساب جاري (ج) |
| / | / | 80.000 | زبائن |

❖ **المطالب الحقيقية:**

- الموردون 300.000

- صافي الموجودات - صافي المطلوبات = 720.000 - 300.000 = 420.000 دج

- تبلغ حقوق الشريك (ج) : $3/420.000 = 140.000$ دج

لكن نظرا للرصيد الذي يظهره الحساب الجاري للشريك (ج) والذي يشكل دينا عليه للشركة فإنها تقتطعه ولا تسدد له سوى الفرق أي:

| | |
|---------|-------------------------------|
| 140.000 | حقوق مستحقة |
| 42.500 | رصيد الحساب الجاري المدين (ج) |
| 97.500 | التسديد بشيك بنكي |

قيود اليومية:

| | | |
|---------|---|------|
| 50.000 | ح/ رأس المال، مساهمة شريك (ج) | 1012 |
| 180.000 | ح/ احتياطات نظامية | 106 |
| 90.000 | ح/ الترحيل من جديد | 11 |
| 42.500 | ح/ الجاري الشريك (ج) | 4553 |
| 97.500 | ح/ البنك | 512 |
| | انسحاب الشريك (ج) حسب القرار المتخذ بإجماع الشركاء | |

مثال 02:

(أ)، (ب)، (ج) شركاء متضامنون يفتسمون الأرباح والخسائر بنسبة 2، 2، 1 بعد توزيع الفائدة بنسبة 5% وفيما يلي ميزان المراجعة للشركة في 31/12/ن

| ر.ح | البيان | مدين | دائن |
|------|------------------|--------|--------|
| 1011 | مساهمة شريك (أ) | | 133600 |
| 1012 | مساهمة شريك (ب) | | 133600 |
| 1013 | مساهمة شريك (ج) | | 84500 |
| 215 | معدات وأدوات | 125000 | |
| 30 | مخزون في 01/01/ن | 52500 | |
| 38 | مشتريات | 167500 | |
| 512 | بنك | 274950 | |
| 6 | مصاريف | 67550 | |

| | | | |
|--------|--------|---------|---------|
| 335800 | | إيرادات | 7 |
| 687500 | 687500 | | المجموع |

وفي 31/12/ن قدر المخزون السلعي بمبلغ 45500 دج وتم الاتفاق بين الشركاء في ذلك التاريخ على إنفصال الشريك (أ) عن الشركة وسداد صافي حقوقه في الشركة بشيك بنكي .
المطلوب: إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات إتفاق إنفصال الشريك (أ)
الحل:

1. البحث عن النتيجة:

ح/استهلاك البضاعة = م₁(مخزون أول مدة) + مشتريات - م₂(مخزون آخر مدة)

$$= 52500 + 45500 - 167500 = 174500 \text{ دج}$$

النتيجة = الإيرادات - المصروفات

$$= 335800 - (67550 + 174500) = 93750 \text{ دج}$$

2. توزيع النتيجة:

الفائدة = 17585 دج، مقسمة كما يلي:

- حصة ش (أ) = $133600 * 5\% = 6680$ دج - حصة ش (ب) = $133600 * 5\% = 6680$ دج

- حصة ش (ج) = $84500 * 5\% = 4225$ دج

الرصيد (ربح) = $17585 - 93750 = 76165$ دج

- نصيب ش (أ) = $76165 * \frac{2}{5} = 30466$ دج - نصيب ش (ب) = $76165 * \frac{2}{5} = 30466$ دج

- نصيب ش (ج) = $76165 * \frac{1}{5} = 15233$ دج

3. التسجيل المحاسبي:

| | | | | |
|-------|-------|--------------------|------|----|
| | 76165 | ح/ الترحيل من جديد | | 11 |
| 37146 | | ح/ جاري الشريك (أ) | 4551 | |
| 37146 | | ح/ جاري الشريك (ب) | 4552 | |
| 19458 | | ح/ جاري الشريك (ج) | 4553 | |

4. تسجيل حقوق الشريك المنفصل:

| | | | | |
|--------|--------|---------------------------|-----|------|
| | 133600 | ح / رأس المال، مساهمة (أ) | | 1011 |
| | 37146 | ح / جاري الشريك (أ) | | 4551 |
| 170746 | | ح / البنك | 512 | |

II. تعديل رأس مال الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

1. زيادة رأس المال:

قد تضطر الشركة ذات المسؤولية المحدودة على غرار الشركات إلى زيادة موارد مالية جديدة من أجل التوسع أو زيادة نشاطها. ويتم ذلك من خلال الطرق التالية:

- تحويل حساب الشريك الدائن في رأس المال
- أن يقدم الشركاء حصص جديدة
- دمج الاحتياطات في رأس المال
- تحويل قروض الشركاء إلى رأس المال

إن إجراءات زيادة رأس المال مماثلة لإجراءات التأسيس، ومن الناحية المحاسبية فإن القيود التي يجب تسجيلها هي مطابقة لتلك التي تعرضنا لها في شركة التضامن.

مثال:

في 12/31/ن كانت ميزانية شركة ذات مسؤولية محدودة كالتالي:

| المبالغ | الخصوم | المبالغ | الأصول |
|----------------|---------------------|----------------|---------------------|
| 320.000 | أموال جماعية | 200.000 | أراضي |
| 140.000 | احتياطات قانونية | 152.000 | آلات |
| 80.000 | فرق إعادة التقييم | 76.000 | معدات نقل |
| 40.000 | احتياطات نظامية | 36.000 | أثاث |
| 87.200 | دائنون | 56.000 | بضاعة |
| 40.000 | حساب ش (أ) | 140.000 | عملاء |
| 30.000 | حساب ش (ب) | 60.000 | أوراق القبض |
| 34.800 | حساب ش (ج) | 52.000 | البنك |
| 772.000 | مجموع الخصوم | 772.000 | مجموع الاصول |

تتوزع الحصص بين الشركاء كالتالي:

- حصة الشريك (أ) 160 حصة.
- حصة الشريك (ب) 80 حصة
- حصة الشريك (ج) 80 حصة

وقد قرر الشركاء بالإجماع في جمعية عامة طارئة زيادة رأس مال الشركة ليلغ 920.000 دج، أي بزيادة قدرها 600.000 دج كمايلي:

- تحويل فروقات إعادة التقييم إلى حساب رأس المال.
 - تحويل الاحتياطات النظامية إلى حساب رأس المال.
 - تقييم حصص نقدية قدرها 480.000 دج بواسطة بالتناسب مع حصصهم القديمة.
 - وقد تم إصدار 600 حصة قيمة الواحدة 1000 دج، توزع على الشركاء بالتناسب مع حصصهم القديمة.
- المطلوب:** إجراء قيود اليومية لإثبات التعديلات المتفق عليها.

الحل:

✓ تثبيت الوعد بزيادة رأس المال:

| | | | |
|--------|--------|---|------|
| | 80.000 | ح/ فرق إعادة التقييم | 105 |
| | 40.000 | ح/ احتياطات نظامية | 1063 |
| 60.000 | | ح/ ش (أ)، خاص بمساهماته | 4561 |
| 30.000 | | ح/ ش (ب)، خاص بمساهماته | 4562 |
| 30.000 | | ح/ ش (ج)، خاص بمساهماته | 4563 |
| | | دمج كل من الاحتياطات النظامية و فرق إعادة التقييم | |

- شريك (أ) : $120 * 160 / 320 = 60$ حصة

- شريك (ب) : $120 * 80 / 320 = 30$ حصة

- شريك (ج) : $120 * 80 / 320 = 30$ حصة

| | | | |
|---------|---------|------------------------------|------|
| | 480.000 | ح/ البنك | 512 |
| 240.000 | | ح/ شريك (أ)، الخاص بمساهماته | 4561 |
| 120.000 | | ح/ شريك (ب)، الخاص بمساهماته | 4562 |
| 120.000 | | ح/ شريك (ج)، الخاص بمساهماته | 4563 |

توزيع الحصص الجديدة على الشركاء والتي تبلغ 300 حصة كما يلي:

- شريك (أ): $300/160 * 600 = 300$ حصة

- شريك (ب): $300/80 * 600 = 150$ حصة

- شريك (ج): $300/80 * 600 = 150$ حصة

2. تخفيض رأس المال:

يتخذ الشركاء قرار تخفيض رأس المال في الحالات التالية:

- تحقيق الشركة خسائر بحيث يستوجب تخفيض رأس المال.

- المبالغة في تقدير قيمة المساهمات العينية.

- زيادة الأموال السائلة عن احتياجات الشركة.

ويتم تخفيض رأس المال بطرق عديدة حسب الإجراءات التي تحددها جمعية الشركاء العامة الطارئة، وهي كالاتي:

- تخفيض القيمة الاسمية لكل حصة مع ضرورة الاحتفاظ بالقيمة الاسمية للوحدة (عدم تخفيضها إلى أقل من

1000 دج)

- تخفيض عدد الحصص المشاركة.

- تعويض نفس المبلغ إلى كل شريك.

III. العمليات الواقعة على رأس مال شركة المساهمة

تلجأ شركات المساهمة إلى تعديل رأس مالها إما بالزيادة وذلك وفقا لحاجتها إلى أموال إضافية بهدف توسيع

أعمالها وزيادة نشاطها، أو بالتخفيض بسبب توالي خسائرها أو كبر حجم رأس المال وعدم قدرتها على توظيف

هذه الأموال في استثمارات تحقق لها فرصا مناسبة.

1. زيادة رأس مال شركة المساهمة:

يتم إتخاذ قرار زيادة رأس مال شركة المساهمة من طرف الجمعية العامة الاستثنائية (غير العادية) وتتم عملية الزيادة إما عن إصدار أسهم جديدة بنفس القيمة الاسمية أو بعلاوة إصدار، وتتمثل أهم طرق زيادة رأس المال فيما يلي:

➤ إصدار أسهم جديدة أو إضافة قيمة إسمية للأسهم الموجودة.

➤ ضم الاحتياطات أو الأرباح أو علاوات الاصدار.

➤ تقديم حصص عينية ونقدية.

➤ تحويل الديون

يجب تحقيق زيادة رأس المال في آجال خمس سنوات ابتداء من تاريخ إنعقاد الجمعية العامة الطارئة التي قررت ذلك (المادة 692 ق.ت.ج)، كما يجب تسديد رأس المال بكامله قبل القيام بأي إصدار لأسهم جديدة (المادة 693 ق.ت.ج)

1.1 الزيادة بإصدار أسهم جديدة:

تلجأ شركات المساهمة إلى زيادة رأس مالها عن طريق إصدار أسهم جديدة بهدف الحصول على أموال جديدة للشركة والتي تدفع من قبل المساهمين القدامى أو المساهمين الجدد أو كلاهما معا، ونتيجة لذلك يرتفع سعر الأسهم المصدرة في سوق الأوراق المالية. إن القيمة الاسمية للسهم هي الحد الأدنى الذي لا يجوز إصدار الأسهم لأقل منها، ولكن في حالة زيادة المال يجوز إصدار الأسهم على أساس أسعار تزيد عن القيمة الاسمية، ويمثل الفرق بين القيمة الاسمية للأسهم وسعر الاصدار ب "علاوة الاصدار"

حيث: $\text{علاوة الإصدار} = \text{سعر الإصدار} - \text{القيمة الاسمية}$

تاريخ الاتفاق على رفع رأس المال

| | | | |
|----|----|---------------------------------------|------|
| | XX | ح/ مساهمات نقدية | 4562 |
| | XX | ح/ رأس المال مكتتب غير مطلوب | 109 |
| XX | | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | 1011 |
| XX | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرز | 1012 |
| XX | | ح/ علاوة إصدار | 103 |
| | | الوعد بتقديم الحصص في الاكتتاب الجديد | |
| | | لزيادة رأس المال | |

| | | | |
|----|----|---|------|
| XX | XX | ح/ أموال لدى الموثق | 467 |
| XX | XX | ح/ مساهمات نقدية تقديم الحصص النقدية وفق الاكتتاب الجديد رقم....) | 4562 |
| XX | XX | ح/ البنك | 512 |
| XX | XX | ح/ الاموال المودعة لدى الموثق ايداع الاموال في الحساب البنكي | 467 |
| XX | XX | ح/ رأسمال مطلوب غير مسدد | 1012 |
| XX | XX | ح/ رأسمال مطلوب ومسدد إثبات جزء رأس المال المحرر عند الاكتتاب الجديد | 1013 |

أما بالنسبة لإجراءات زيادة رأس المال، فهي مماثلة لإجراءات التأسيس حيث يجب تقديم الأسهم النقدية عند الاكتتاب بنسبة الربع (4/1) على الأقل من قيمتها الاسمية (المادة 705 ق ت ج).

- استدعاء الحصص المؤجلة تتم بنفس القيود الخاصة بطلب النصف الثاني المتبقي من المساهمات النقدية كما في تأسيس شركة المساهمة.

مثال:

قررت شركة مساهمة زيادة رأسمالها بإصدار 5.000 سهم نقدي جديد بسعر إصدار قدره 1200 دج للسهم الواحد (القيمة الاسمية للسهم الواحد 1000 دج)، تم الاكتتاب بكامل الأسهم وسددت بالحد القانوني عند الاكتتاب، وعليه تقدر علاوة الاصدار ب :

علاوة الاصدار = سعر الاصدار - القيمة الاسمية

$$\text{علاوة الاصدار} = (1200 * 5000) - (1000 * 5000) = 1.000.000 \text{ دج}$$

وتكون القيود المحاسبية كمايلي:

| | | | |
|-----------|-----------|------------------------------|------|
| | 2.250.000 | ح/ مساهمات نقدية | 4562 |
| | 3.750.000 | ح/ رأس المال مكتتب غير مطلوب | 109 |
| 3.750.000 | | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | 1011 |
| 1.250.000 | | ح/ رأس مال مطلوب غير محرر | 1012 |
| 1.000.000 | | ح/ علاوة إصدار | 103 |

| | | | | |
|-----------|-----------|---|------|------|
| | | الوعد بتقديم الحصص في الاكتتاب الجديد لزيادة رأس المال | | |
| 2.250.000 | 2.250.000 | ح/ أموال لدى الموثق ح/ مساهمات نقدية تقديم الحصص النقدية وفق الاكتتاب الجديد رقم....) | 4562 | 467 |
| 2.250.000 | 2.250.000 | ح/ البنك ح/ الاموال المودعة لدى الموثق ايداع الاموال في الحساب البنكي | 467 | 512 |
| 2.250.000 | 2.250.000 | ح/ رأسمال مطلوب غير مسدد ح/ رأسمال مطلوب ومسدد إثبات جزء رأس المال المحرر عند الاكتتاب الجديد | 1013 | 1012 |
| 3.750.000 | 3.750.000 | ح/ مساهمات نقدية ح/ رأس المال مكتتب غير مطلوب استدعاء رأس المال غير المطلوب | 109 | 4562 |
| 3.750.000 | 3.750.000 | ح/ البنك ح/ الاموال المودعة لدى الموثق ايداع الاموال في الحساب البنكي | 4562 | 512 |

2.1 زيادة رأس المال عن طريق ضم الاحتياطات:

قد تلجأ الشركة إلى ضم الاحتياطات أو جزء منها وكذا الأرباح غير الموزعة لزيادة رأس المال ورفع القيمة الاسمية للأسهم، ويتم تسجيلها كالتالي:

| | | | | |
|----|----|--|------|-----|
| XX | XX | ح/ الاحتياطات | 1013 | 106 |
| XX | | ح/ رأسمال مطلوب ومسدد إثبات زيادة رأس المال بضم جزء من الاحتياطات | 1013 | |

مثال:

بلغ رأسمال إحدى شركات المساهمة 16.000.000 دج مقسوم إلى أسهم عادية ذات قيمة إسمية 1000 دج وأن حقوق الملكية تتضمن احتياطي تبلغ قيمته 800.000 دج، وقد قررت الجمعية الطارئة بزيادة رأس المال مقابل أسهم عادية يتم توزيعها على المساهمين بلا مقابل بمعدل معين. تسجيل عملية زيادة رأس المال.

| | | | | |
|---------|-----------|-----------------------|------|-----|
| 800.000 | 2.000.000 | ح/ الاحتياطات | 1013 | 106 |
| | | ح/ رأسمال مطلوب ومسدد | | |

| | | | | |
|--|--|---|--|--|
| | | إثبات زيادة رأس المال بضم نصف الاحتياطي بقيمة اسمية 1000 دج | | |
|--|--|---|--|--|

3.1 زيادة رأس المال عن طريق تحويل الديون إلى أسهم: تتم عملية التسجيل كمايلي:

| | | | | |
|----|----|--|------|-----|
| | XX | ح/قروض | | 168 |
| XX | | ح/ رأسمال مطلوب ومسدد | 1013 | |
| Xx | | علاوة إصدار | 103 | |
| | | إثبات زيادة رأس المال بتحويل الديون إلى أسهم | | |

مثال:

حصلت شركة مساهمة على قرض مصرفي بمبلغ 1.000.000 دج وبعد مرور سنة عجزت الشركة عن دفع القسط السنوي الأول بسبب مشاكل مالية، واتفقت مع مديرية البنك على تحويل القرض إلى مساهمة رأس مال الشركة، حيث كانت القيمة الاسمية 1000 دج والقيمة الحقيقية 2500 دج.

المطلوب: تسجيل العملية المحاسبية

الحل:

$$\text{عدد الأسهم الممنوحة} = 2500 / 1.000.000 = 400 \text{ سهم}$$

$$\text{ح/ مساهمات الأفراد} = 1000 * 400 = 400.000 \text{ دج}$$

$$\text{ح/ علاوات الاصدار} = 2500 - 1000 = 1500 \text{ دج}$$

$$= 1500 * 400 = 600.000 \text{ دج}$$

| | | | | |
|---------|-----------|--|------|-----|
| | 1.000.000 | ح/قروض بنكية | | 168 |
| 400.000 | | ح/ رأسمال مطلوب ومسدد | 1013 | |
| 600.000 | | علاوة إصدار | 103 | |
| | | إثبات زيادة رأس المال بتحويل الديون إلى أسهم | | |

2. تخفيض رأس المال: قد تعتمد الشركة إلى تخفيض رأسمالها بهدف تغطية خسائر كبيرة ، ويتم تخفيض رأس المال

في شركة المساهمة وفق إحدى الطرق التالية:

1.2 إمتصاص الخسائر المتراكمة:

في حالة بلوغها مستويات معتبرة، حيث يرصد ح/ 101 بمبلغ الرصيد المدين ل ح/ 119 ترحيل من جديد-

خسائر- يجعله دائما بمقدار التخفيض.

| | | | | |
|----|----|--|-----|-----|
| XX | XX | ح/ رأسمال الشركة | 129 | 101 |
| XX | | ح/ نتيجة السنة المالية - خسائر - إثبات امتصاص الخسائر المتراكمة تخفيض لرأس مال الشركة | | |

مثال:

حققت إحدى شركات المساهمة في نهاية الدورة خسائر تقدر ب 200.000 دج مع العلم أن دفاتر الشركة تحتوي على احتياطات قدرها 50.000 دج وقد تم استخدامها لتغطية هذه الخسائر ويغطي الجزء المتبقي من هذه الخسائر عن طريق تخفيض رأس مال الشركة والمقدرة 3.000.000 دج.

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة

| | | | | |
|---------|---------|--|-----|-----|
| 50.000 | 50.000 | ح/ الاحتياطات | 11 | 106 |
| 50.000 | | ح/ المرحل من جديد تغطية جزء من الخسائر بالاعتماد على الاحتياطات | | |
| 150.000 | 150.000 | ح/ رأسمال الشركة | 129 | 101 |
| | | ح/ نتيجة السنة المالية - خسائر - إثبات امتصاص الخسائر المتراكمة تخفيض لرأس مال الشركة | | |

2.2 رد جزء من رأس مال الشركة (المساهمة) للشركاء في حال التسديد الجزئي لرأس المال:

بحيث يتم إلغاء الجزء غير المطلوب من رأس المال بمقدار التخفيض ويتم تسجيل مايلي:

| | | | | |
|----|----|---|-----|------|
| XX | XX | ح/ رأس مال مكتتب غير مطلوب | 109 | 1011 |
| XX | | ح/ رأسمال مكتتب غير مطلوب الاتفاق على إلغاء جزء رأس المال غير المطلوب لتخفيض المال | | |

3.2 رد جزء من رأس مال الشركة للشركاء في حالة التسديد الكلي لرأس المال:

بناء على قرار الجمعية العامة بتخفيض رأس المال بحيث يتم جزء منه بمقدار التخفيض ويتم تسجيله كما يلي:

| | | | | |
|----|----|---|-----|-----|
| XX | XX | ح/ رأس مال الشركة | 456 | 101 |
| XX | | ح/ الشركاء، مساهمات للتسديد إثبات الاتفاق على تخفيض رأس مال الشركة | | |
| XX | XX | ح/ الشركاء، مساهمات للتسديد | 512 | 456 |
| XX | | ح/ البنك سحب الحصص المردودة من طرف الشركاء | | |

مثال:

قررت الجمعية العامة الطارئة لشركة المساهمة، بتخفيض رأسمالها ب 3.000.000 دج وذلك بردها للمساهمين.

| | | | |
|-----------|-----------|---|-----|
| 3.000.000 | 3.000.000 | ح/ رأس مال الشركة | 101 |
| 3.000.000 | | ح/ الشركاء، مساهمات للتسديد إثبات الاتفاق على تخفيض رأس مال الشركة | 456 |
| 3.000.000 | 3.000.000 | ح/ الشركاء، مساهمات للتسديد | 456 |
| 3.000.000 | | ح/ البنك سحب الحصص المردودة من طرف الشركاء | 512 |

4.2 إعادة شراء الأسهم:

يجوز للجمعية العامة وفق المادة (714) من القانون التجاري الجزائري إقرار تخفيض رأس المال من خلال الإذن للمدير بشراء عدد معين من الحصص لإبطائها في هذه الحالة تقوم الشركة بشراء الأسهم المعادلة لمبلغ التخفيض وإلغائها قبل نهاية السنة (وقد يكون هناك خسائر أو إيرادات إستثنائية نتيجة ذلك)، ويتم التسجيل كآلاتي:

| | | | |
|----|----|---|-----|
| | | تاريخ شراء الأسهم | |
| XX | XX | ح/ سندات المساهمة | 261 |
| XX | | ح/ البنك شراء عدد من الأسهم تمهيدا لإلغائها من طرف مدير الشركة | 512 |

5.2 إلغاء الأسهم تخفيضا لرأس مال الشركة:

| | | | |
|----|----|-----------------------------------|-----|
| | XX | ح/ رأس مال الشركة | 101 |
| XX | | ح/ سندات المساهمة | 261 |
| XX | | ح/ علاوات الاصدار | 103 |
| | | سعر الشراء أقل من القيمة الاسمية | |
| | XX | ح/ رأسمال الشركة | 101 |
| | XX | مصاريف مالية إستثنائية | 678 |
| XX | | ح/ سندات المساهمة | 261 |
| | | سعر الشراء أكبر من القيمة الاسمية | |

مثال:

شركة مساهمة برأس مال قدره 12.000.000 دج، بقيمة اسمية 1200 دج، قررت الجمعية الطارئة تخفيض رأس المال ب 200.000 دج وذلك بشراء الشركة لأسهمها في السوق المالية ل 1800 سهم بقيمة 1100 دج للسهم.

| | | | | |
|---------------------|-----------|--|------------|-----|
| 1.980.000 | 1.980.000 | ح/ سندات المساهمة ح/ البنك شراء 900 سهم ب 1100 دج للسهم تمهيدا لإلغائها من طرف مدير الشركة | 512 | 261 |
| 1.980.000 20.000 | 2.000.000 | ح/ رأس مال الشركة ح/ سندات المساهمة ح/ علاوات الاصدار سعر الشراء أقل من القيمة الاسمية | 261 103 | 101 |

الفصل الخامس:
تصفية الشركات التجارية

مفهوم التصفية:

- هي زوال الشخصية الاعتبارية للشركة وشطب اسمها من سجل الشركات، حيث يتم بيع أصولها وتحصيل ديونها، وكذلك تسديد ما على الشركات من إلتزامات، وتوزيع ما تبقى من المبالغ على الشركاء.
- تعني التصفية القيام بمجموعة الأعمال التي تهدف إلى إنهاء العمليات الجارية للشركة، وتسوية كافة حقوقها وديونها قصد تحديد الصافي من أموالها لاقتسامه بين الشركاء.
- ولا يترتب على تصفية الشركة إنعدام وجودها القانوني بل تبقى لها شخصيتها المعنوية إلى غاية إتمام عملية التصفية دون إنشاء إلتزامات جديدة، وقد تكون التصفية اختيارية أي بموجب إتفاق الشركاء وبالتالي هم من يقومون بتعيين المصفي، أو قد تكون التصفية بموجب حكم قضائي فتقوم المحكمة بتعيين المصفي الذي يقوم بإعداد قائمة بأصول الشركة وإلتزاماتها، ثم يقوم ببيع الأصول وسداد الإلتزامات.

1. أسباب التصفية:

- يتم تصفية الشركة لأسباب عدة يمكن حصرها فيما يلي:
- إنقضاء الشركة أو إنتهاء مدة الشركة المحددة في عقد تكوينها .
- إجماع الشركاء على حل الشركة، حيث تنقضي الشركة إذا إتفق الشركاء على حلها قبل إنتهاء الأجل المحدد للشركة في عقد تكوينها.
- إنتهاء الغرض الذي أنشئت من أجله الشركة.
- إهلاك رأس مال الشركة بما يستحيل معه إستمرارها.
- إجتمع الحصص في يد شريك واحد، لأن العقد هو السند المنشأ للشخصية المعنوية وأساسها ينهار إذا قام على طرف واحد.
- تأميم الشركة، تنقضي الشركة بتأميمها وإنتقال ملكيتها إلى الدولة أو أحد أشخاص القانون.
- صدور حكم قضائي بحل الشركة بناء على طلب الشركاء أو أحدهم استنادا لأسباب عادلة كعدم وفاء أحد الشركاء بما تعهد به أو وجود خلافات بين الشركاء لا تسمح لهم بالعمل معا.
- إندماج شركتين معا وتكوين شركة جديدة.

2. مهام المصفي:

تتمثل أهم المهام الموكلة للمصفي فيما يلي:

- حصر موجودات الشركة وممتلكاتها وتحديد الالتزامات والديون المستحقة على الشركة.
- احترام العقود التي بدأ إنجازها قبل التصفية.
- بيع ممتلكات الشركة بالطريقة الأنسب وتحصيل ما لها من ديون لدى الغير.
- تسديد الالتزامات بالمتحصلات النقدية من عملية التصفية.
- تمثيل الشركة في المنازعات القضائية على اعتبار أنه وكيلها.
- تقديم تقرير تفصيلي للشركاء عن أعمال التصفية، والى المحكمة إذا كان المصفي قد عين من قبلها وذلك لاعتماده وإبراء إدارة المصفي وإعفائه من الوكالة والتحقق من إختتام التصفية.

3. خطوات التصفية:

تنحصر خطوات التصفية في بيع أصول الشركة وتحصيل حقوقها لدى الغير واستخدام هذه الإيرادات النقدية لسداد التزامات الشركة اتجاه الغير ثم حقوق الشركاء، كما هو مبين في الشكل الآتي:

شكل رقم (01): الخطوات المحاسبية لعملية تصفية شركة تجارية



المصدر: من إعداد الباحثة

ويجب أن يلتزم المصفي بالترتيب للسداد وفقا للأولويات التي يحددها القانون، وهي كما يلي:

- ✓ أتعاب المصفي ومصاريف التصفية.
- ✓ الديون الممتازة، وتمثل في المصاريف القضائية والضرائب واشتراكات الضمان الاجتماعي والأجور والايجار والديون المضمونة برهن أو إمتياز عقاري.
- ✓ الديون العادية، المستحقة لدائني الشركة.
- ✓ قروض الشركاء.
- ✓ حقوق الشركاء، والمتمثلة في كل من رصيد حساب رأس المال، نصيبهم في الأرباح المحجوزة أو الخسائر المرحلة، نصيب الشركاء من نتيجة أعمال الشركة خلال الفترة من بداية السنة المالية وتاريخ التصفية، رصيد الحساب الجاري للشركاء، نصيب الشركاء في نتيجة التصفية.

4. المعالجة المحاسبية للتصفية:

ينتج عن عملية التصفية إما ربح أو خسارة التي يجب إظهارها في حساب 123 "نتيجة التصفية"، وتمر عملية التصفية محاسبيا بعدة مراحل يمكن ترتيبها من خلال الشكل الموالي:

ترصيد حسابات الاهتلاكات والمؤونات :

| | | | |
|----|----|--------------------------------------|----|
| | Xx | ح / إهلاك التثبيتات | 28 |
| | Xx | ح / خسائر القيمة عن التثبيتات | 29 |
| | Xx | ح / خسائر القيمة عن المخزونات | 39 |
| | Xx | ح / خسائر القيمة عن حسابات الغير | 49 |
| | xx | ح / خسائر القيمة عن الحسابات المالية | 59 |
| Xx | | ح / التثبيتات | 2 |
| Xx | | ح / مخزونات | 3 |
| Xx | | ح / حسابات الغير المدينة | 4 |
| Xx | | ح / الحسابات المالية | 5 |
| | | ترصيد حسابات الاهتلاكات (المدينة) | |

3.5 بيع الأصول:

وينتج عن ذلك ربح (ح/ 123 دائن) في حالة بيع الأصول بمبلغ يفوق القيمة المحاسبية الصافية، كما يمكن أن ينتج عن ذلك خسارة (ح/123 مدين) في حالة بيع الأصول بمبلغ يقل عن القيمة المحاسبية الصافية.

❖ حالة الربح:

| | | | | |
|----|----|---------------------|-----|-----|
| | Xx | ح/ البنك | | 512 |
| Xx | | ح/ نتيجة التصفية | 123 | |
| Xx | | ح/ التثبيتات | 2 | |
| Xx | | ح/ مخزونات | 3 | |
| Xx | | ح/ حسابات الغير | 4 | |
| Xx | | ح/ الحسابات المالية | 5 | |
| | | إفتاح حساب التصفية | | |

❖ حالة الخسارة:

| | | | | |
|----|----|---------------------|-----|-----|
| | Xx | ح/ البنك | | 512 |
| Xx | Xx | ح/ نتيجة التصفية | 123 | |
| Xx | | ح/ التثبيتات | 2 | |
| Xx | | ح/ مخزونات | 3 | |
| Xx | | ح/ حسابات الغير | 4 | |
| | | ح/ الحسابات المالية | 5 | |
| | | إفتاح حساب التصفية | | |

2.5 تسديد مصاريف التصفية وأتعاب المصرفي:

يجعل حساب التصفية مدين مقابل ح/ 512 "البنك" في الطرف الدائن عند سداد مصاريف التصفية وأتعاب المصرفي.

| | | | | |
|----|----|-----------------------------|-----|-----|
| | Xx | ح/ نتيجة التصفية | | 123 |
| Xx | | ح/ البنك | 512 | |
| | | تسديد مصاريف وأتعاب التصفية | | |

4.5 تسديد الديون:

عند تسديد الديون تجعل حسابات الالتزامات المعنية مدينة بقيمة الديون المستحقة والمسددة.

| | | | |
|----|----|----------------------------|-----|
| | Xx | ح / نتيجة التصفية | 16 |
| | Xx | ح / حسابات الغير (الدائنة) | 4 |
| | Xx | الحسابات المالية (الدائنة) | 5 |
| Xx | | ح / البنك | 512 |
| | | تسديد ديون الشركة | |

5.5 تحديد حقوق الشركاء:

يتم استخراج رصيد ح/ 455 الخاص بكل شريك بتصيد حسابات رؤوس الأموال وح/ 123 نتيجة التصفية في الحسابات الجارية للشركاء.

| | | | |
|----|----|--|------|
| | Xx | ح / حساب جاري، شريك 1 | 4551 |
| | Xx | ح / حساب جاري، شريك 2 | 4552 |
| Xx | | ح / البنك | 512 |
| | | ترصيد الحسابات المدينة وكذا رصيد البنك | |

مثال:

في تاريخ 2020/12/31 تم إقرار تصفية إحدى شركات مساهمة، وكانت الميزانية العمومية للشركة في هذا التاريخ كالتالي :

| الأصول | الخصوم |
|--------------------------|-------------------------------|
| الأصول الثابتة: | رؤوس الأموال الخاصة 2.500.000 |
| التشبيات المعنوية | الاحتياطات 500.000 |
| اهتلاك التشبيات المعنوية | <u>الخصوم الجارية:</u> |
| معدات وأدوات | الموردين 200.000 |
| اهتلاك معدات وأدوات | |
| معدات نقل | |
| اهتلاك معدات نقل | |

| | | |
|------------------|------------------|------------------------|
| | 500.000 | تجهيزات مكتب |
| | (400.000) | اهتلاك تجهيزات مكتب |
| | | <u>الأصول الجارية:</u> |
| | 94000 | مواد ولوازم |
| | 668.000 | منتجات تامة |
| | 400.000 | زبائن |
| | (50.000) | مؤونة تدني الزبائن) |
| | 175.000 | أوراق القبض |
| | | <u>الموجودات:</u> |
| | 225.000 | البنك |
| | 15000 | الصندوق |
| 3.200.000 | 3.200.000 | |

رأس مال الشركة مكون من 2500 سهم بقيمة اسمية 1000 دج

وقد قام المصفي المعين من قبل المحكمة بتصفية الشركة حيث قام بالعمليات التالية:

- ✓ المعدات والأدوات بيعت بمبلغ 1250000 دج
- ✓ تجهيزات المكتب بيعت بمبلغ 90.000 دج
- ✓ معدات النقل بيعت ب 450.000 دج
- ✓ مواد ولوازم بيعت ب 105000 دج
- ✓ المنتجات التامة بيعت ب 650.000 دج
- ✓ تم التحصيل من الزبائن ما قيمته 325.000 دج
- ✓ تحصيل أوراق القبض 350.000 دج، كل العمليات تمت عن طريق البنك.
- ✓ تم تسديد الديون وكذا مصاريف التصفية التي بلغت 40.000 دج عن طريق شيك بنكي.

المطلوب: إجراء قيود التصفية في :

1. دفاتر الشركة

2. دفاتر المصفي

الحل:

➤ جدول تحليل نتيجة التصفية:

| النتيجة | | قيم التنازل | قيمة محاسبية صافية | العناصر |
|---------------|----------------|------------------|--------------------|-------------------|
| ربح | خسارة | | | |
| 5.000 | / | / | 5.000 | الثببتات المعنوية |
| / | 150.000 | 1.250.000 | 1.100.000 | معدات وأدوات |
| 18000 | / | 450.000 | 468.000 | معدات نقل |
| 10000 | / | 90.000 | 100.000 | تجهيزات مكتب |
| / | 11.000 | 105.000 | 94.000 | مواد ولوازم |
| 18000 | / | 650.000 | 668.000 | منتجات تامة |
| 25000 | / | 325.000 | 350.000 | زبائن |
| / | / | 175.000 | 175.000 | أوراق القبض |
| 76.000 | 161.000 | 3.045.000 | 2.960.000 | المجموع |

1. تسجيل قيود التصفية في دفاتر الشركة المنحلة:

| | | |
|---------|-----------------------------|------|
| 20.000 | ح/ اهتلاك الثببتات المعنوية | 280 |
| 900.000 | ح/ استهلاك المعدات والأدوات | 2815 |
| 312.000 | ح/ إستهلاك معدات النقل | 2818 |
| 400.000 | ح/ استهلاك تجهيزات المكتب | 2818 |
| 50.000 | ح/ مؤونة تدني الزبائن | 491 |
| 20.000 | ح/ الثببتات المعنوية | 20 |
| 900.000 | ح/ معدات وأدوات | 215 |

| | | | | |
|-----------|-----------|------------------------------------|------|------|
| 312.000 | | ح/ معدات النقل | 2182 | |
| 400.000 | | ح/ تجهيزات مكتب | 2183 | |
| 50.000 | | ح/ الزبائن | 411 | |
| | | ترصيد الحسابات المدينة | | |
| | 240.000 | ح/ المصفي | | 4621 |
| 225.000 | | ح/ البنك | 512 | |
| 15.000 | | ح/ الصندوق | 53 | |
| | | سحب الأموال من البنك من طرف المصفي | | |
| | 3.045.000 | ح/ المصفي | | 4621 |
| 1.100.000 | | ح/ معدات وأدوات | 215 | |
| 468.000 | | ح/ معدات النقل | 2182 | |
| 100.000 | | ح/ تجهيزات مكتب | 2183 | |
| 94.000 | | ح/ مواد ولوازم | 31 | |
| 668.000 | | ح/ منتجات تامة | 355 | |
| 350.000 | | ح/ زبائن | 411 | |
| 175.000 | | ح/ أوراق القبض | 413 | |
| 90.000 | | ح/ نتيجة التصفية | 123 | |
| | | تحقيق الأصول | | |
| | 40.000 | ح/ نتيجة التصفية | | 123 |
| 40.000 | | ح/ المصفي | 4621 | |
| | | تسديد أتعاب المصفي | | |
| | 200.000 | ح/ الموردين | | 401 |
| 200.000 | | ح/ المصفي | 4621 | |
| | | تسديد الموردين | | |
| | 5.000 | ح/ نتيجة التصفية | | 123 |
| 5.000 | | ح/ التثبيتات المعنوية | 20 | |
| | | ترصيد الحساب الدائن | | |

| ح/ 4621 المصفي | | ح/ 123 نتيجة التصفية | |
|----------------|-----------|----------------------|--------|
| 40000 | 24000 | 90.000 | 40.000 |
| 200000 | 3.045.000 | | 5000 |
| 3.045.000 | | | 45000 |
| 3.069.000 | 3.069.000 | 90000 | 90000 |

➤ الميزانية:

| الأصول | المبالغ | الخصوم | الخصوم |
|-------------|-----------|-------------------------|-----------|
| 4621 المصفي | 3045000 | 101 رؤوس الأموال الخاصة | 2.500.000 |
| | | 1061 | 500.000 |
| | | 123 | 45000 |
| | 3.045.000 | | 3.045.000 |

| | | | |
|------|---------------------------------------|-----------|-----------|
| 101 | ح/ رؤوس الأموال الخاصة | 2.500.000 | |
| 106 | ح/ احتياط قانوني | 500.000 | |
| 457 | ح/ مساهمات التسديد | | 3.000.000 |
| | تحويل ح/ 101 و ح/ 106 لحقوق المساهمين | | |
| 123 | ح/ نتيجة التصفية | 45000 | |
| 457 | ح/ مساهمات للتسديد | | 45000 |
| | تحويل ح/ 123 لحقوق المساهمين | | |
| 457 | ح/ مساهمات للتسديد | 3.045.000 | |
| 4621 | ح/ المصفي | | 3.045.000 |
| | ترصيد ح/ 456 | | |

حق السهم الواحد = $3.045.000 / 2500$ سهم = 1218 دج

بعد هذا القيد، كل الحسابات مقفولة في دفاتر الشركة.

2. تسجيل قيود التصفية في دفاتر المصفي:

| | | | | |
|------------------|-----------|---|------------|------|
| 240.000 | 240.000 | ح/ البنك ح/ الشركة المنحلة تحويل النقديات الموجودة في الصندوق والبنك في حساب البنك للمصفي | 4641 | 512 |
| 3.045.000 | 3.045.000 | ح/ الشركة المنحلة تحقيق الأصول للشركة المنحلة | 4641 | 512 |
| 200.000 40000 | 240.000 | ح/ البنك ح/ أداء خدمات تسديد الموردين وكذا أتعاب المصفي | 512 706 | 4641 |

ح/ 4641 الشركة المنحلة

| | |
|-----------|-----------|
| 240.000 | 240.000 |
| 3.045.000 | 3.045.000 |

| | | | | |
|-----------|-----------|--|-----|------|
| 3.045.000 | 3.045.000 | ح/ الشركة المنحلة ح/ البنك تسديد حقوق الشركة | 512 | 4641 |
|-----------|-----------|--|-----|------|

قائمة المراجع والمصادر:

- القانون التجاري الجزائري.
- أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات - وفق النظام المحاسبي المالي SCF، دروس وتمارين محلولة، الجزائر، 2018.
- باسم مُجّد ملحم، بسام حمد الطراونة، الشركات التجارية، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، الأردن، 2012.
- عبد الوهاب نصر علي، محاسبة الشركات: الأسس النظرية ومشاكل الممارسة العلمية، الجزء الأول في المحاسبة عن عمليات شركات الأشخاص، الدار الجامعية، مصر، 2004/2002.
- نادية فضيل، شركات الأموال في القانون الجزائري، الطبعة الثانية، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون، الجزائر، 2007.
- رضوان حلوه حنان، هيثم ممدوح العبادي، فوز الدين أبو جاموس، محاسبة الشركات أموال - أشخاص بين التأصيل النظري والتطبيق العلمي، الطبعة الثانية، إثراء للنشر والتوزيع، الأردن، 2011.
- خالد أمين عبد الله وحمزة بشير أبو عاصي، محاسبة الشركات، دار الفكر للطباعة والنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2001.
-

- Benibouche Mohamed Cid, Comptabilité des sociétés : conforme aux normes du système comptable financier (SCF), Tom 1 et Tom 2, OPU, Alger, 2013.

-BELAIBOUDE Mokhtar, Comptabilité des Sociétés, conforme aux normes Comptable Internationales, BERTI Editions, 2010.

- Farid Makhoul, Comptabilité des sociétés : selon SCF, Pages bleues internationales, Alger, 2011.

-RAULET, Christian Et Christiane : Gestion Et Comptabilité des Sociétés Commerciales, Edition DUNOD, 13^{ème} édition, 2001, France.

- Robert Obert, Pratique des normes IAS / IFRS, DUNOD, Paris, 2005, 2^{ème} édition.