

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم الجذع المشترك



مطبوعة بيدagogie بعنوان:

محاسبة الشركات

موجهة لطلبة السنة الثالثة ليسانس شعبة العلوم المالية والمحاسبة
تخصصات محاسبة ومالية، محاسبة ومراجعة، محاسبة وجباية، مالية المؤسسة

إعداد الدكتور: عيسى سماعين

أستاذ محاضر صنف أ. بقسم العلوم الاقتصادية

جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف

السنة الجامعية 2023/2022

فهرس محتويات المطبوعة

الصفحة	الموضع	العنوان
05	..... مقدمة	مقدمة
06	..... المحور الأول: مدخل لمحاسبة الشركات	مدخل لدراسة الشركات التجارية
07	..... أولاً. ماهية الشركة	أولاً. ماهية الشركة
07	..... 1. تعريف الشركة	1. تعريف الشركة
07	..... 2. الأركان الموضوعية الخاصة بالشركة	2. الأركان الموضوعية الخاصة بالشركة
07	..... 1.2. تعدد الشركاء	1.2. تعدد الشركاء
08	..... 2.2. تقديم الحصص	2.2. تقديم الحصص
08	..... 3.2. إقتسام الأرباح والخسائر	3.2. إقتسام الأرباح والخسائر
08	..... 3. خصائص الشركة	3. خصائص الشركة
08	..... 1.3. الشخصية المعنوية	1.3. الشخصية المعنوية
08	..... 2.3. التسمية الاجتماعية	2.3. التسمية الاجتماعية
08	..... 3.3. رأس مال الشركة	3.3. رأس مال الشركة
09	..... ثانياً. أنواع الشركات التجارية	ثانياً. أنواع الشركات التجارية
09	..... 1. شركات الأشخاص	1. شركات الأشخاص
09	..... 2. شركات الأموال	2. شركات الأموال
10	..... 3. الشركات ذات المسؤولية المحدودة	3. الشركات ذات المسؤولية المحدودة
11	..... ثالثاً. التزامات الشركات التجارية	ثالثاً. التزامات الشركات التجارية
11	..... 1. التزامات تجارية	1. التزامات تجارية
11	..... 2. التزامات جبائية	2. التزامات جبائية
12	..... 3. التزامات محاسبية	3. التزامات محاسبية
13	..... أسئلة وحالات	أسئلة وحالات
14	..... الأجوبة النموذجية	ال أجوبة النموذجية
16	..... المحور الثاني: محاسبة تأسيس الشركات	تأسيس الشركات
17	..... أولاً. إثبات قيود تأسيس الشركات	أولاً. إثبات قيود تأسيس الشركات
17	..... 1. مرحلة الوعد بالمساهمات	1. مرحلة الوعد بالمساهمات
17	..... 2. مرحلة الوفاء بالمساهمات	2. مرحلة الوفاء بالمساهمات
17	..... 1.2. حالة تقديم حصة نقديّة	1.2. حالة تقديم حصة نقديّة
19	..... 2.2. حالة تقديم حصة عينية	2.2. حالة تقديم حصة عينية
20	..... 3.2. حالة تقديم ميزانية مؤسسة قائمة بذاتها	3.2. حالة تقديم ميزانية مؤسسة قائمة بذاتها
22	..... 4.2. حالة تقديم الشريك حصته في شكل عمل	4.2. حالة تقديم الشريك حصته في شكل عمل

23	ثانياً. النفقات المتعلقة بتكوين الشركة 1. تعريف مصاريف التأسيس 2. المعالجة المحاسبية لمصاريف التأسيس ثالثاً. حالات خاصة بتأسيس الشركة 1. حالة التسديدات المجزأة 2. حالة التسديدات المسددة مسبقاً 3. حالة التسديدات المتأخرة 4. حالة المساهم المخالف أسئلة وتطبيقات الإجابة النموذجية
42	المحور الثالث: العمليات على رأس المال أولاً. زيادة رأس المال 1. زيادة رأس المال بتقديم الشركاء لمساهمات جديدة 2. زيادة رأس المال باستخدام الحسابات الجارية للشركاء 3. زيادة رأس المال بتحويل قروض الشركاء أو القروض السنديات 4. زيادة رأس المال بدمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات 5. زيادة رأس المال عن طريق إعادة تقييم ممتلكات الشركة ثانياً. تخفيف رأس المال 1. رد الزيادة في رأس المال نقداً 2. إقفال الحسابات الجارية المدينية للشركاء 3. تخفيف رأس المال بإعادة تقييم ممتلكات الشركة 4. تخفيف رأس المال بامتصاص الخسائر المتراكمة 5. تخفيف رأس المال بإعادة شراء الأسهم ثالثاً. حالات خاصة بزيادة رأس مال شركة الأموال 1. كيفية توزيع الأسهم الجديدة على المساهمين القدامى 2. إصدار الأسهم الجديدة مع علاوة إصدار 3. إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق إكتتاب 4. إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق إختصاص رابعاً. تغيير الشركاء 1. إنظام شريك جديد 1.1. إنظام شريك جديد بشراء حصة في رأس المال 2. إنظام شريك جديد بإضافة حصة في رأس المال 2. إنفصال الشركاء أسئلة وتطبيقات

64	الإجابة النموذجية	عمليات تخصيص النتيجة: الدور الرابع:
74	المحور الرابع: عمليات تخصيص النتيجة	
75	أولاً. تخصيص الأرباح	
75	1. تشكيل احتياطات	
75	2. منح توزيعات للشركاء	
76	3. ترحيل النتيجة أو جزء منها إلى السنوات اللاحقة	
77	ثانياً. تخصيص الخسائر	
77	1. ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة	
77	2. إمتصاص الخسائر من الاحتياطات المشكلة	
79	أسئلة وتطبيقات	
80	الإجابة النموذجية	
85	المحور الخامس: تصفية الشركات	تصفيه الشركات: الدور الخامس:
86	أولاً. ماهية التصفية	
86	1. تعريف التصفية	
86	2. أسباب التصفية	
86	3. مهام المصفي	
86	ثانياً: المعالجة المحاسبية للتصفية	
87	1. ترصيد حسابات الاهتلاكات و خسائر القيمة	
87	2. تحقيق (بيع) الأصول	
87	3. تسديد مصاريف التصفية	
88	4. تسديد ديون الشركة	
88	5. توزيع الرصيد المتبقى على الشركاء	
91	أسئلة وتطبيقات	
95	الإجابة النموذجية	
105	خاتمة	
106	قائمة المراجع	

مقدمة:

تهدف هذه المطبوعة إلى تقديم محاضرات ملخصة إلى طلبة سنة ثالثة ل.م.د تخصص محاسبة ومالية قسم العلوم المالية والمحاسبة بكلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسويق بجامعة حسيبة بن بوعلي الشلف، وهي تتضمن دروس وتطبيقات عن المعالجة المحاسبية لمختلف القواعد المطبقة في الشركات التجارية سواء فيما يتعلق بتأسيسها أو تعديل رأس مالها أو تصفيتها وحلها، معتمدين في ذلك على مدونة النظام المحاسبي المالي المعدل وكذا أحكام القانون التجاري الجزائري بما فيه التعديل الأخير الذي جرى في شهر ديسمبر 2015 بخصوص الشركات ذات المسؤولية المحدودة (القانون رقم 2015-12/30 المؤرخ في 2015/12/30)، بالإضافة إلى الاستعانة بمجموعة من المراجع والمصادر ذات الصلة بمحاسبة الشركات.

وقد تضمنت هذه المطبوعة 05 محاور رئيسية، وذلك وفق البرنامج المدين المنبثق عن محضر اجتماع اللجنة البيداغوجية الوطنية لميدان التكوين في العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسويق يومي 06 و 07 ماي بجامعة أدرار، وهي كالتالي:

- المحور الأول: مدخل لمحاسبة الشركات.
- المحور الثاني: محاسبة تأسيس الشركات.
- المحور الثالث: العمليات على رأس المال.
- المحور الرابع: تخصيص النتيجة.
- المحور الخامس: تصفية الشركات.

وقد ذيلنا كل محور دراسي بمجموعة من الأسئلة والتطبيقات مع إجاباتها النموذجية، ونشير هنا أننا لم ندرج كل المواضيع المتعلقة بمحتوى مقياس محاسبة الشركات وعلى رأسها محاسبة الضريبة على أرباح الشركات، محاسبة إندماج الشركات، محاسبة تجميع الحسابات وغيرها. لتبقى ورشة مفتوحة لتدعميها بمحاضرات أخرى مستقبلا إن شاء الله.

01

المحور الأول

مدخل لمحاسبة الشركات

المحور الأول: مدخل لمحاسبة الشركات التجارية.

أولاً- ماهية الشركة.

لا تقتصر مزاولة الأعمال التجارية على الأفراد كل على حدي، بل تمارس أيضا من طرف مجموعة من الأشخاص في شكل جماعات متخذة شكل قانوني يسمى الشركات التجارية.

١-تعريف الشركة

وال المجال الرئيسي لنشاط الشركات هو القيام بمشروعات اقتصادية تحتاج إلى رأس مال كبير نسبياً يعجز فرد واحد عن تدبيره من موارده الخاصة، لذلك ظهرت فكرة الشركة كشكل من الأشكال القانونية للمشروعات، وكلما ازدادت أهمية المشروع إزداد عدد الشركات والعكس صحيح.

٢. الأدكان الموضوعية الخاصة بالشركة.

لا يكفي لإبرام عقد الشركة توافر الأركان الموضوعية العامة فحسب - كرضا وقبول كل الأطراف المتعاقدة، وكذا أهلية المتعاقدين أي بلوغ الشركاء السن القانوني الذي يحدده المشرع من أجل ممارسة التصرفات القانونية بالإضافة إلى كون سبب العقد مشروع بحيث لا يتضمن العقد التأسيسي أي أحكام مناقضة لأحكام القانون الصريحة.. بل لابد أيضا من توافر الأركان الموضوعية الخاصة التي تميز هذا العقد عن سائر العقود، وتمثل هذه الأركان في:

٢. تعدد الشكاع

يُستخلص ركن تعدد الشركاء من نص المادة 416 من القانون المدني الجزائري التي تنص على أن الشركة عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر ...، لذا فإن الشركة هي توافق إرادتين أو أكثر على المشاركة في نشاط معين باستثناء المؤسسات ذات الشخص الوحدى ذات المسؤولية المحدودة التي تكون مكونة من شخص واحد.³

⁽¹⁾- انظر المادة 416 من القانون المدني، تحدث 2023.

⁽²⁾ - يلغيث مدنى، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسى المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسويير، جامعة ورقلة، 2011، ص 04، 05.

⁽³⁾- بين زاوي محمد الشريف، براق محمد، محاسبة الشركات محاضرات ومسائل محلولة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، 2020، ص. 11.

2.2. تقديم الحصص.

لا يكفي لإبرام عقد الشركة تعدد الشركاء، بل لابد على كل متعاقد أي كل شريك أن يلتزم بتقديم حصته للشركة سواء كانت الحصة نقدية عبارة عن مبلغ من المال أو حصة عينية ممثلة في مال معين غير النقود، ومن مجموع هذه الحصص يتكون رأس مال الشركة وكذا الضمان العام لدائني الشركة.¹

3.2. إقتسام الأرباح والخسائر.

يتمثل هذا الركن في رغبة الشركاء في جني الأرباح عن طريق استغلال المشروع الذي أنشئت من أجله الشركة واقتسام تلك الأرباح حسب ما هو متفق عليه، مع قابلية كل شريك على تحمل نصيبه من الخسائر في حالة تحقيق المشروع لنتائج سلبية.

3. خصائص الشركة.

تتميز الشركات بصفة عامةً بعدة خصائص مميزة لها منها:

3.1. الشخصية المعنوية.

لقد منح المشرع الشخصية المعنوية للشركة بهدف تمكينها من مواجهة الغير كشخص واحد متميز ومستقل عن شخصية الأشخاص المكونين لها، مما يمنحها حقوقاً والتزامات قانونية خاصة بها، وبذلك وجب الاعتراف بذمة مالية للشركاء مستقلة عن الذمة المالية للشركة، كما لها أهلية التقاضي فلها أن ترفع كما يمكن أن ترفع عليها الدعاوى القضائية.

3.2. التسمية الاجتماعية.

يتعين على كل شركة أن تختار تسمية اجتماعية لها، فقد يتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو من اسم أحدهم مع إضافة كلمة وشركائه كما هو الحال بالنسبة لشركة التضامن، أو اسم شريك أو عدة أسماء على أن يكون مسبوقاً أو متبعاً بعبارة ش.ذ.م.م، كما هو الحال بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة، أو تختار أي اسم تراه مناسباً كما هو الحال بالنسبة لشركة المساهمة.

3.3. رأس مال الشركة.

لكل شركة رأس مال خاص بها يتعين ذكره في القانون الأساسي الخاص بها وكذا في مستخرج السجل التجاري، وهو يتكون من مجموع الحصص التي قدمها الشركاء في صورة نقدية أو عينية، حيث قد لا يشترط القانون حداً معيناً من رأس المال لتأسيس الشركة كما هو الحال في شركات الأشخاص، كما قد يشترط حداً أدنى من رأس المال لتأسيسها كما هو الحال في شركة المساهمة.

(١)- سماعي علي، رميدى عبد الوهاب، محاضرات في محاسبة شركات التضامن وشركات المساهمة، جامعة يعي فارس المدية، 2008، ص 02.

ثانياً. أنواع الشركات التجارية.

تنقسم الشركات التجارية بحسب الاعتبار الشخصي أو المالي إلى شركات أشخاص، شركات أموال وشركات مختلطة.

1. شركات الأشخاص.

- تقوم شركات الأشخاص على الاعتبار الشخصي والثقة المتبادلة بين الشركاء، فهي تعطي الأهمية للشخص بدل المال، حيث أنها تقوم بين أشخاص معروفين لبعضهم البعض (شركات عائلية)، وتعتبر شركة التضامن وشركة التوصية البسيطة كنموذج أمثل لشركات الأشخاص.

- لا يشترط القانون حد أدنى لرأس مال، إذ يمكن تأسيس الشركة بأي مبلغ.
- يتكون عدد الشركاء من اثنين فأكثر.

- يتتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو من اسم أحدهم أو أكثر متبوع بكلمة وشركاؤه.
(المادة 552 من القانون التجاري)

- يكتسب الشركاء في شركة الأشخاص صفة التاجر، وبالتالي فإن إفلاس الشركة يؤدي إلى إفلاس الشركاء بالضرورة، فإذا لم تكفي أموال الشركة لتسديد ما عليها من ديون يمكن اللجوء إلى الأموال الشخصية للشركاء. (المادة 551 من القانون التجاري)

- ينقسم رأس المال الاجتماعي إلى حصص اجتماعية لا يمكن تداولها في البورصة، كما لا يستطيع أي من الشركاء أن يتنازل عن حصته في رأس المال إلا بموافقة باقي الشركاء، كما لا يجوز أن تنتقل حصة الشركاء المتوفى إلى ورثته إلا برضاء جميع الشركاء الآخرين. (المادة 560 من القانون التجاري)

- تتم إدارة الشركة من طرف مدير أو أكثر من الشركاء أو من غير الشركاء بحسب ما ينص عليه العقد التأسيسي للشركة. (المادة 553 من القانون التجاري)

2. شركات الأموال.

- هي شركات كبيرة الحجم تعطي أهمية كبيرة للمال بدل الشخص لدرجة أن بعض الشركاء قد لا يعرفون بعضهم البعض، حيث أنها تهدف إلى تجميع رؤوس الأموال الضخمة بهدف القيام بالمشروعات الكبيرة الحجم التي لا يستطيع القيام بها عدد محدود من الشركاء، وتتخد شركات الأموال شكل شركة المساهمة وكذا شركة التوصية بالأسماء.

- يجب أن يبلغ رأس المال الشركة عند تأسيسها مبلغ 5.000.000 دج على الأقل إذا ما لجأت الشركة إلى الاكتتاب عن طريق الإدخار العلني (المؤسرون بالإضافة إلى الغير)، ومبلغ 1.000.000 دج في الحالة المخالفة إذا لجأت الشركة إلى الاكتتاب المغلق أي التأسيس دون اللجوء للإدخار العلني والذي يقتصر تكوين رأس المال الشركة فيه على المؤسسين فقط. (المادة 594 من القانون التجاري)

- لا يجب أن يقل عدد الشركاء عن سبعة أشخاص في حين لم يحدد المشرع حداً أقصى لعدد الشركاء فيها، ومن ثم فهي تستطيع أن تستقبل ما شاءت من المساهمين .(المادة 592 من القانون التجاري)
- يطلق على شركة المساهمة تسمية اجتماعية التي يجب أن تكون مسبوقة أو متبوعة بشكل الشركة ومبلغ رأس مالها، كما يجوز إدراج اسم شريك واحد أو أكثر في تسمية الشركة. (المادة 593 من القانون التجاري)
- لا يكتسب الشريك في شركات الأموال صفة التاجر، وبالتالي فهو مسؤول عن ديون الشركة في حدود مساهمته في رأس المال. (المادة 592 من القانون التجاري)
- ينقسم رأس مال الشركة إلى أسهم قابلة للتداول بكل حرية، فيجوز للمساهم التصرف فيها بالبيع والتنازل دون استشارة ورضا باقي المساهمين. (المادة 715 مكرر 40 من القانون التجاري)
- تتم إدارة الشركة من طرف مجلس إدارة يتتألف من مجموعة من الأعضاء يتم انتخابهم من طرف الجمعية العامة للمساهمين وتحدد مدة عضويتهم في القانون الأساسي للشركة. (المادتين 610 و 611 من القانون التجاري)

3. الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

تتميز الشركة ذات المسؤولية المحدودة بالأحكام التالية:

- هي شركات هجينية (مختلطة) بين شركات الأشخاص وشركات الأموال، فهي تجمع بين الاعتبار الشخصي والاعتبار المالي في آن واحد.
- يحدد رأس مال الشركة بكل حرية من طرف الشركاء في القانون الأساسي للشركة بعدهما كان لا يقل عن 100.000 دج من قبل .(المادة 566 من القانون التجاري وفق التعديل الأخير لشهر ديسمبر 2015)
- يتتألف عنوان الشركة من اسم واحد من الشركاء أو أكثر على أن تكون هذه التسمية مسبوقة أو متبوعة بكلمات شركة ذات مسؤولية محدودة أو بالأحرف الأولى منها ش.م.م (المادة 564 من القانون التجاري)
- عدد الشركاء لا يقل عن 50 شريكاً بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة بينما نجدة شريك واحد بالنسبة للمؤسسات ذات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة. (المادة 590 من القانون التجاري وفق التعديل الأخير لشهر ديسمبر 2015)
- لا يكتسب الشريك في الشركات ذات المسؤولية المحدودة صفة التاجر وبالتالي فإن مسؤوليته عن ديون الشركة محدودة بمقدار مساهمته في رأس مال الشركة. (المادة 564 من القانون التجاري)
- ينقسم رأس المال إلى حصة اجتماعية ذات قيمة إسمية متساوية لا يمكن تداولها في البورصة، إلا أنها تكون قابلة للانتقال عن طريق الارث، كما يمكن إحالتها بكل حرية بين الأزواج والأصول والفروع إلا إذا نص في القانون الأساسي للشركة على خلاف ذلك. (المادتين 569 و 570 من القانون التجاري) ..
- تتم إدارة الشركة من طرف شخص أو عدة أشخاص طبيعيين من داخل أو خارج الشركة يعينهم الشركاء في القانون الأساسي للشركة. (المادة 576 من القانون التجاري)

ثالثاً. التزامات الشركات.

هناك عدة إلتزامات يفرضها القانون التجاري والقانون الضريبي والقانون المحاسبي على الشركات أهمها.

1. إلتزامات تجارية.

هي تلك الالتزامات التي فرضها القانون التجاري على الشركات منها:

- إعداد القانوني الأساسي للشركة، حيث يتعين إثبات الشركة بعقد رسمي يتولى الموثق إعداده حسب نموذج جاهز مقتراح، وعادة ما يتضمن هذا العقد البيانات التالية: عنوان الشركة واسمها التجاري، شكل الشركة، أسماء الشركاء وجنسياتهم، رأس مال الشركة مع ذكر حصة كل شريك، الهدف من الشركة، إدارة الشركة، طريقة توزيع الأرباح والخسائر، تحديد الحد الأقصى لمسحوبات كل شريك وكذا نسبة الفائدة المطبقة عليها، تعديل رأس المال وكذا حل الشركة. (المادة 545 من القانون التجاري)
- إشهار الشركة، حيث ينص القانون التجاري على ضرورة نشر ملخص القانون التأسيسي للشركة في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية، وكذا في يومية وطنية يتم اختيارها من طرف ممثل الشركة، إضافة إلى الالتزام بالاشعار السنوي للحسابات الاجتماعية الخاصة بالشركة، وهذا من أجل إعلام الغير بما يحيط بالشركة قبل التعامل معها. (المادة 548 من القانون التجاري)
- القيد في السجل التجاري لدى المركز الوطني للسجل التجاري مع الالتزام بتعديلاته في حالة رفع أو خفض رأس المال الاجتماعي، تغيير المسير أو أعضاء مجلس الإدارة، تغيير الشكل القانوني للشركة أو تسميتها أو مقرها الاجتماعي. (المادة 549 من القانون التجاري)

2. إلتزامات جبائية.

لقد فرض القانون الجبائي العديد من الالتزامات الجبائية ملقة على عاتق الشركة منها:

- الترقيم الجبائي لدى المصالح الجبائية من خلال الحصول على البطاقة الجبائية والبطاقة الجبائية المغناطيسية مع ضرورة استعمال ذلك الرقم في عمليات الفوترة وكذا لإنتمام إجراءات التوطين البنكي والجماركي المتصلة بعمليات التجارة الخارجية.
- إيداع تصريحات جبائية لدى إدارة الضرائب ممثلة في التصريح بالنشاط (الوجود) في ظرف 30 يوم من بداية النشاط، تصاريح شهرية G50 قبل العشرين من الشهر المولى، تصاريح سنوية للأرباح و العمالة قبل الفاتح أفريل من السنة المولوية، وغيرها
- دفع الأعباء الجبائية وشبه الجبائية التي على عاتق الشركة وعلى رأسها الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، إضافة إلى إقطاع الضريبة على الأجر وكذا الضريبة على مداخيل القيم المنقولة، علاوة على دفع الاشتراكات الاجتماعية المتعلقة بتأمين العمال لدى هيئات الضمان الاجتماعي.

3. التزامات محاسبية.

لقد فرض النظام المحاسبي المالي عدة التزامات محاسبية تقع على عاتق الشركة منها:

- مسک دفاتر محاسبية منتظمة سواء في شکل ورقی او في شکل إلكترونی وعلى رأسها دفتر اليومیة، دفتر الكییں، دفتر الجرد، علاوة على الاحتفاظ بالوثائق الشبوتیة المتعلقة بها لمدة 10 سنوات، إضافة إلى الالتزام بتقدیمها للمصالح المختصة عند كل طلب.
- إعداد قوائم مالية على الأقل مرة واحدة في السنة بالعملة الوطنية تسمح بتوفیر معلومات تمکن من إجراء مقارنات مع السنة السابقة، وتمثل هذه القوائم المالية في المیازنیة، حساب النتائج، جدول سیولة الخزینة، جدول تغیر رؤوس الأموال الخاصة وأخیراً الملحق الذي ییین القواعد والطرق المحاسبیة المستعملة كما یوفر معلومات مکملة عن المیازنیة وحساب النتائج.
- تعین محافظ حسابات، فقد فرض المشرع على معظم المؤسسات الاقتصادية مراقبة قانونیة مستقلة مکلفة أساساً بالتصدیق على صحة ودقة الحسابات السنوية والتحقیق من المعلومات الموجودة في تقاریر التسییر لجلس الادارة وذلك لمدة ثلاثة سنوات مع إمكانیة تجديد مدة التوکیل مرة واحد.

أسئلة وعبارات وحالات.

I- أجب باختصار عن الأسئلة التالية:

1/ أذكِر الخطوات العملية لتأسيس الشركات التجارية؟.

2/ قم بإجراء مقارنة بين شركات الأشخاص وشركات الأموال؟.

3/ اشرح كيف يمكن للشركاء إقتسام الخسائر المحققة من طرف الشركة؟.

II- ضع علامة الصح أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ أمام العبارة الخاطئة.

01	يكتسب الشريك في شركة التضامن صفة التاجر.
02	لا يلزم أن يكون عقد الشركة مكتوبا فالعبرة بالقاء إرادتين أو أكثر على تكوين الشركة.
03	يتكون رأس مال الشركة ذات المسؤولية المحدودة من أسهم قابلة للتداول بكل حرية في البورصة.
04	يمكن تأسيس شركة بشريك واحد كما هو الحال في المؤسسات ذات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة.
05	من أجل تأسيس شركة مساهمة يكفي فقط 05 شركاء مؤسسين.
06	يعتبر القانون الشركة شخصا معنويا مستقلا عن شخصية الشركاء المكونين لها.

III- إقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الفقرة الصحيحة لكل عبارة.

01. إكتساب الشريك في شركة التضامن لصفة التاجر معناه:

أ- أن هناك استقلالية بين شخصية الشريك وشخصية الشركة.

ب- أن إفلاس الشركة يؤدي إلى إفلاس الشريك.

ت- يتعين على الشريك إمتلاك سجل تجاري خاص به.

2. ينقسم رأس مال شركة المساهمة إلى:

أ- حصة.

ب- سندات.

ت- أسهم

3. الشركات ذات المسؤولية المحدودة هي نوع من أنواع:

أ- شركات أشخاص.

ب-شركات الأموال.

ت-شركات هجينة.

4. يتم إدارة شركة المساهمة من طرف:

أ- مجلس إدارة ينتخبه الشركاء.

ب- مدير يعينه الشركاء.

ت- جمعية عامة للمساهمين.

5. تخضع الأرباح المحققة من طرف المؤسسة ذات الشخص الواحد ذات المسؤولية المحدودة إلى:

أ- الضريبة على الدخل الاجمالي.

ب- الضريبة على أرباح الشركات

ت- ليس شيئاً مما سبق

6. مجموع القيم الأسمية للأسهم تشكل.

أ- رأس مال الشركة

ب- أصول الشركة

ت- خصوم الشركة

الأجابة النموذجية:

اجابة الأسئلة:

1/1 الإجراءات القانونية لتأسيس الشركات التجارية في الجزائر هي:

- إعداد القانون الأساسي للشركة لدى الموثق إضافة إلى إعداد عقد إيجار المقر الاجتماعي.

- القيد في السجل التجاري لدى الفرع المحلي للسجل التجاري (قيد معنوي).

- الإشهار القانوني لتأسيس الشركة في الجريدة الرسمية للإعلانات القانونية وكذا في يومية وطنية من اختيار الشركاء.

- إكتتاب التصريح بالوجود (نموذج 608) لدى مصلحة الضرائب المختصة إقليميا.

- التصريح بالعمال لدى الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية.

- التصريح بالشركاء لدى الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية لغير الأجراء.

- فتح الحساب أو الحسابات البنكية للشركة لدى الوكالات البنكية من اختيارها.

١٢/ يمكن توضيح أوجه المقارنة بين شركات الأشخاص وشركات الأموال كما هو موضح في الجدول

التالي:

أوجه المقارنة	شركات الأشخاص	شركات الأموال
أهمية الشريك	الأعتبر الشخصي (تعطي أهمية للشخص)	الأعتبر المالي (تعطي أهمية للمال)
حجم الشركة	هي شركات صغيرة الحجم	هي شركات كبيرة الحجم
تشكيل رأس المال	يتكون رأس المال من حصص اجتماعية	يتكون رأس المال من أسهم
مسؤولية الشركاء	مسؤولية غير محدودة للشركاء	مسؤولية محدودة للشركاء
صفة التاجر	يكسب الشريك لصفة التاجر	عدم إكتساب الشريك لصفة التاجر
تداول الحصص	عدم جواز تداول حصص الشركاء	جواز تداول الحصص بكل حرية
ادارة الشركة	يتم إدارة الشركة من طرف مدير أو أكثر	يتم إدارة الشركة من طرف مجلس إدارة

١٣/ شرح كيفية إقتسام الخسائر بين الشركاء:

الأصل العام عندما تحقق شركة خسارة خلال سنة معينة، فإن تلك الخسارة يتم ترحيلها إلى السنوات اللاحقة بغية تغطيتها من الأرباح المستقبلية، بمعنى أنه عندما يتم تحقيق أرباح في المستقبل فإنه يتم إمتصاص الخسائر المرحلة أولاً ثم توزيعباقي على الشركاء حسب النسب المتفق عليها، وبهذه الطريقة يتم خصم الخسارة المتحملة من طرف كل شريك من حصته من الأرباح المستقبلية، إلا إذا توفرت أرباح غير موزعة من السنوات السابقة في شكل ترحيل من جديد أو احتياطات اختيارية يمكن تغطيتها الخسارة الحالية من تلك الأرباح أو الاحتياطات.

II- إجابة العبارات:

رقم العبارة	06	05	04	03	02	01
العلامة	✓	X	✓	X	X	✓

III- إجابة الحالات

رقم العبارة	06	05	04	03	02	01
الفقرة الصحيحة	أ	ب	أ	أ	ت	ت

المحور الثاني

02

محاسبة تأسيس الشركات

المحور الثاني: محاسبة تأسيس الشركات.

بعد الانتهاء من إجراءات تكوين الشركة يسدد كل شريك تعهده بتقديم الحصة المتفق عليها في رأس مال والتي يمكن أن تكون في شكل نقدی أو عینی.

أولاً. إثبات قيود تأسيس الشركات.

تجدر الإشارة إلى أن عملية تأسيس الشركات تمر بمرحلتين المرحلة الأولى هي تسجيل الوعد بالمساهمات الذي يتربّع عليه حق جديد للشركة على الشركاء يمثل قيمة الأسهم العينية أو النقدية التي اكتتب فيها الشركاء، أما المرحلة الثانية فتتمثل في تسجيل الوفاء بالمساهمات أي تسجيل عملية تسديد قيمة المساهمات.

1- مرحلة الوعد بالمساهمات.

حيث يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء في الجانب المدين من الحساب 4561: الشركاء، حسابات المساهمة في الشركة والذي يمكن أن يتفرّع إلى حساب 45611 مساهمات عينية و 45615 مساهمات نقدية يجعل حساب 101 رأس مال الشركة دائنا¹، الذي بدوره يمكن تقسيمه إلى حسابات فرعية حسب عدد الشركاء، وذلك كما يلي:

XXX	XXX	مساهمات عينية مساهمات نقدية رأس مال الشركة (قيد الوعد بالمساهمات)	101	45611 45615
-----	-----	--	-----	----------------

2- مرحلة الوفاء بالمساهمات.

مرحلة الوفاء بالمساهمات هي المرحلة التي يتم فيها سداد الالتزامات النقدية أو العينية، حيث يتم تسجيل الوفاء بالمساهمات من خلال جعل حساب 45611 مساهمات عينية وحساب 45615 مساهمات نقدية دائنا مقابل جعل قيمة المساهمات الموعودة نقداً أو عيناً مديينا، وذلك كما يلي:

1.2. حالة تقديم حصة نقدية.

إن تقديم الشريك لحصة نقدية يكون إما عن طريق السداد بواسطه الصندوق أو بواسطه شيك بنكي، وهنا يتم جعل أحد حسابات الخزينة المعنية مديينا مقابل جعل قيمة المساهمات النقدية الموعودة دائنا، وذلك كما يلي:

⁽¹⁾- أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015، ص 13.

XXX	XXX	مساهمات نقديّة (قيد الوفاء بالمساهمات)	النقديات	45615	5..
-----	-----	---	----------	-------	-----

مثال 01:

بتاريخ 10 ماي 2020 اتفق الشركان علي و خالد على تأسيس شركة تضامن برأس مال قدره 100.000 دج، على أن يسدد الشريك علي مساهمته نقدا في صندوق الشركة بقيمة 40.000 دج، بينما يسدد الشريك خالد باقى فتح الحساب البنكي للشركة.

- ١/ اجراء قيود اليومية الالزمة لإثبات تكوين الشركة.
- ٢/ اعداد الميزانية الافتتاحية لشركة.

الحل النموذجي:

١/ التسجيل المحسّن

2. إعداد الميزانية الافتتاحية.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
40,000	رأس مال، مساهمة الشريك علي	60,000	البنك
60,000	رأس مال، مساهمة الشريك خالد	40,000	الصندوق
10,000	المجموع	100,000	المجموع

2.2 حالة تقديم حصة عينية.

قد يقوم أحد الشركاء بتسديد حصته عن طريق تقديم بعض الأصول العينية مثل الأراضي، الآلات الإنتاجية، البضائع وغيرها، ونشير هنا أنه يتبع تعين محافظ حسابات من أجل إعداد تقرير عن قيمة المساهمات العينية، وفي هذه الحالة لا تختلف القيود المحاسبية عن الحالة السابقة إلا بجعل حساب الأصل المعيدي مدينا بالقيمة المتفق عليها بدلاً من حساب البنك والصندوق مع ترصيد حساب المساهمات العينية بجعله في الجانب الدائن، وذلك كمالي.

XXX	XXX	الأصل المعني مساهمات عينية (قيد الوفاء بالمساهمات)	45611	3..2..
-----	-----	--	-------	--------

مثال 02:

بتاريخ 10 مارس 2020 اتفق الشرkan محمد و محمود على تأسيس شركة تجارية برأس مال قدره 100.000 دج، على أن يسدد الشريك محمد مساهمته في شكل قطعة أرض قيمتها 60.000 دج، بينما يسدد الشريك محمود مساهمته في شكل بضائع قيمتها 40.000 دج.

المطلوب: إجراء قيود الميزانية الافتتاحية لشركة.

التسجيل المحاسبي.

60.000	100,000	مساهمات نقدية 2020/03/10 رأس مال، مساهمة الشريك محمد رأس مال، مساهمة الشريك محمود (قيد الوفاء بالمساهمات)	10101 10102 "	45611
100.000	60.000 40.000	أراضي بضائع مساهمات عينية (قيد الوفاء بالمساهمات)	211 30 45615	

إعداد الميزانية الافتتاحية.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
60.000	رأس مال، مساهمة الشريك محمد	60.000	أراضي
40.000	رأس مال، مساهمة الشريك محمود	40.000	بضائع
10.000	المجموع	100.000	المجموع

2.3. حالة تقديم ميزانية مؤسسة قائمة بذاتها.

قد يقوم أحد الشركاء بتقديم أصول وخصوم مؤسسته سداداً لحصته في رأس المال المتعهد بها، وفي هذه الحالة يجب حساب صافي المركز المالي (صافي الأصول) لهذه المؤسسة بإجراء الفرق بين الأصول الحقيقية والخصوم الحقيقية ومقارنته مع الحصة المتفق عليها في العقد، والنتيجة تكون واحد من ثلاثة احتمالات: لـ التساوي، أي يكون صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة مساوياً لحصة الشركاء المتعهد بها في رأس المال، وفي هذه الحالة تقوم بإثبات الأصول والخصوم وترحيل الفرق إلى حساب رأس مال الشركاء والذي يكون مساوياً لحصته المتفق عليها.

لـ المقدم فعلاً أكبر، أي صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة يزيد عن حصة الشركاء المتفق عليها في رأس المال وفي هذه الحالة ترد الزيادة عن طريق الندوات بجعل صندوق أو بنك الشركة دائناً بقيمة الفرق. لـ المقدم فعلاً أقل، أي صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة يقل عن حصة الشركاء المتفق عليها في رأس المال، وفي هذه الحالة إما أن ينص على قيام الشركاء بتسديد الفرق في صندوق أو بنك الشركة وإما أن يتم الاتفاق مع باقي الشركاء على اعتبار الفرق عبارة عن أصل مستتر ممثلاً في الحساب 207 شهرة محل.

مثال 03:

بتاريخ أتفق عمر وعلي محمد على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 300.000 دج مقسم بينهم بالتساوي، حيث أتفق الشركاء على أن يقدم كل منهما ميزانية مؤسسته سداداً لحصته في رأس المال. حيث كانت ميزانية عمر على الوجه التالي: مباني 80.000 دج، بضائع 35.000 دج، بنك 20.000 دج، موردون 20.000 دج، أوراق دفع 15.000 دج.

بينما كانت ميزانية علي كما يلي: معدات صناعية 180.000 دج، أوراق قبض 30.000 دج، صندوق 10.000 دج، قروض مصرفيه 70.000 دج، ديون ضريبية 30.000 دج.

في حين كانت ميزانية محمد كما يلي: معدات نقل 60.000 دج، زبائن 40.000 دج، بنك 9.000 دج، ديون عقود الإيجار التمويل 15.000 دج، موردون 4.000 دج.

المطلوب:
1/ إجراء قيود تكوين الشركة الجديدة بحيث يسدد أو يسحب الشركاء الفرق عن طريق البنك.
2/ إعداد الميزانية الافتتاحية بعد وفاة الشركاء لتعهاداتهم.

الحل النموذجي:

بما أن كل شريك قدم ميزانية مقابل حصته التي تحتوي على أصول وخصوم، فإنه يجب حساب صافي أصول مؤسسة كل شريك (صافي المركز المالي) ثم مقارنته بالحصة المتعهد بسدادها واستخراج الفرق. نعلم أن صافي المركز المالي = الأصول الحقيقية - الخصوم الحقيقية.

- صافي المركز المالي لعمر = $(15000 + 20000 + 35000 + 80000) - (100000 + 20000 + 15000) = 10000$ دج.

نلاحظ أن صافي المركز المالي يساوي حصة الشركاء في رأس المال، وهو ما يطابق الاحتمال الأول

$$\text{صافي المركز المالي لعلي} = (120000 - 30000 - 10000 - 180000) = 120000 \text{ دج.}$$

نلاحظ أن صافي المركز المالي أكبر من حصة الشركاء في رأس المال، وهو ما يطابق الاحتمال الثاني،

$$\text{وعليه فإن الشركاء سوف يسحبون الفرق من بنك الشركة} = (100000 - 120000) = 20000 \text{ دج.}$$

$$\text{صافي المركز المالي لمحمد} = (40000 + 15000 + 90000 + 60000) = 90000 \text{ دج.}$$

نلاحظ أن صافي المركز المالي أقل من حصة الشركاء في رأس المال، وهو ما يطابق الاحتمال الثالث،

$$\text{وعليه فإن الشركاء سوف يسدّدون الفرق في بنك الشركة} = (100000 - 90000) = 10000 \text{ دج.}$$

التسجيل في اليومية.

		التاريخ		
100.000	300.000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة		4561.
100.000		رأس مال، مساهمة الشركاء عمر	10101	
100.000		رأس مال، مساهمة الشركاء علي	10102	
100.000		رأس مال، مساهمة الشركاء محمد	10103	
		(قيد الودع بالمساهمات)		
		التاريخ		
20.000	80.000	مباني		213
15.000	35.000	بضائع		30
100.000	20.000	بنك		512
		موددون	401	
		أوراق دفع	403	
		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561.	
		(قيد وفاة الشركاء عمر بمساهمته)		
		التاريخ		
70.000	180.000	معدات صناعية		215
30.000	30.000	أوراق قبض		413
120.000	10.000	صندوق		53
		فروض مصرفيّة	164	
		ديون ضريبية	447	
		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561.	
		(قيد وفاة الشركاء علي بمساهمته)		
		التاريخ		
20.000	20.000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة		4561
		البنك		512
		(سحب الشركاء علي الفرق بين صافي أصوله وحصته في رأس مال الشركة)		

		التاريخ	معدات نقل		
	60,000		زيائن	218	
	40,000		بنك	411	
	9,000			512	
15,000		ديون عقود الايجار التمويل		167	
4,000		موددون		401	
90,000		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة (قيد وفاة الشريك علي بمساهمته)		4561.	
		التاريخ	البنك		
	10,000			512	
10,000		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة (سداد الشريك محمد الفرق بين صافي أصوله وحصته في رأس المال)		4561.	

2/ اعداد الميزانية الافتتاحية.

المبلغ	الخصوم	المبلغ	الأصول
100,000	رأس مال، مساهمة الشريك عمر	80,000	مباني
100,000	رأس مال، مساهمة الشريك علي	180,000	معدات صناعية
100,000	رأس مال، مساهمة الشريك محمد	60,000	معدات نقل
70,000	قروض مصرفيّة	40,000	زيائن
15,000	ديون عقود الايجار التمويل	30,000	أوراق قبض
24,000	موددون	35,000	بضائع
15,000	أوراق دفع	19,000	بنك
30,000	ديون ضريبية	10,000	صندوق
454,000	المجموع	454,000	المجموع

4.2. حالة تقديم الشريك حصته في صورة عمل.

قد يتقدم أحد الشركاء في شركات الأشخاص بمساهمته في شكل عمل، وذلك نظراً لما له من خبرة خاصة ومتميزة في مجال عمل الشركة، فقد يكون هذا الشريك خبيراً في عقد الصفقات وإبرام العقود التجارية أو خبيراً فنياً في مجال الصناعة التي تعمل في مجالها الشركة.

ويجب على الشريك الذي يتقدم بحصة عمل أن يكرس كل وقته وجهده لمصلحة الشركة، ويتمكن عليه أن يعمل لدى الغير مقابل أجر أو أن يعمل عملاً يتعارض مع استفادة الشركة من عمله.

وقد جرى العرف على عدم إثبات المساهمات في صورة عمل بقيود محاسبية بسبب صعوبة تقييم العمل الذي سيقدمه الشريك إلى الشركة مستقبلا، بل يتم الإشارة إلى ذلك في العقد التأسيسي للشركة وكذا كملحوظة ضمن القوائم المالية المعدة من طرف الشركة.¹

ثانياً- النفقات المتعلقة بتكوين الشركة.

قبل الانطلاق في النشاط الفعلي، تحتاج الشركة إلى مبالغ مالية لمواجهة بعض المصروفات التي تسبق تكوين الشركة

1-تعريف مصاريف التأسيس.

مصاريف التأسيس هي تلك المصروفات التي تتحملها الشركة أثناء مرحلة التكوين من أجل إتمام إجراءات التكوين إلى أن تصبح للشركة شخصية معنوية مستقلة، مثل أتعاب المؤوثق، حقوق التسجيل ومصاريف الأشهر، وغيرها. حيث عادة ما يدفع الشركاء المؤسسين مصاريف التأسيس من أموالهم الخاصة، وبعد التأسيس يطالبون بقيمة هذه المصروفات التي دفعوها.

2- المعالجة المحاسبية لمصاريف التأسيس

بحلاد المخطط المحاسبي الوطني أين كان يتم تسجيل مصاريف التأسيس ضمن المصروفات الإعدادية (الصنف 2) على أن يتم إطفاؤها خلال مدة خمس سنوات، فإنه يتم تسجيل مصاريف التأسيس حسب النظام المحاسبي المالي في الحسابات الخاصة بها حسب طبيعتها في الصنف 6 الأعباء في الجانب المدين مقابل جعل أحد حسابات الخزينة دائناً، وذلك كمالي:

XXX	XXX	الأعباء مسترجعة النقديات (دفع مصاريف تكوين الشركة)	5..	6.. 4456
-----	-----	---	-----	-------------

مثال 04:

بتاريخ 15/02/2021 تم دفع مصاريف تكوين شركة التضامن بقيمة 20.000 دج بشيك بنكي مفصلة كمالي: وثائق مختلفة 4.000 دج، دج، أتعاب المؤوثق 10.000، حقوق التسجيل، 6.000 دج.
المطلوب: التسجيل المحاسبي لمصاريف تكوين الشركة.

(1)- منصور حامد محمود، هالة عبد الله الخولي، أساسيات المحاسبة (محاسبة الشركات)، كلية التجارة، القاهرة، 2008، ص.35

الحل النموذجي

2021/02/15

20.000	4.000 10.000 6.000	وأئق مختلفة أتعاب المؤئق حقوق التسجيل البنك (دفع مصاريف تكوين الشركة بشيك بنكي)	618 622 645 512
--------	--------------------------	---	--------------------------

ثالثاً- حالات خاصة بتأسيس الشركة.

سوف نتعرض هنا إلى بعض الحالات الخاصة بتأسيس الشركة وعلى رأسها حالة التسديدات المجزأة، حالة التسديدات المسبقة، حالة التسديدات المتأخرة، إضافة إلى حالة الشريك العاجز.

1- حالة التسديدات المجزأة (التسديد على عدة أقساط).

بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة وكذا شركات المساهمة، فإن القانون التجاري ينص على إمكانية دفع ربع المساهمات النقدية فقط عند الاكتتاب والباقي يتم دفعه دفعة واحدة أو على عدة دفعات خلال فترة أقصاها 05 سنوات ابتداء من تاريخ قيد الشركة في السجل التجاري. (المادتين 567 المعدلة والمادة 596 من القانون التجاري)

وهنا نميز بين نوعين من الحقوق التي تنشأ للشركة تجاه المساهمين نتيجة لعملية الاكتتاب:

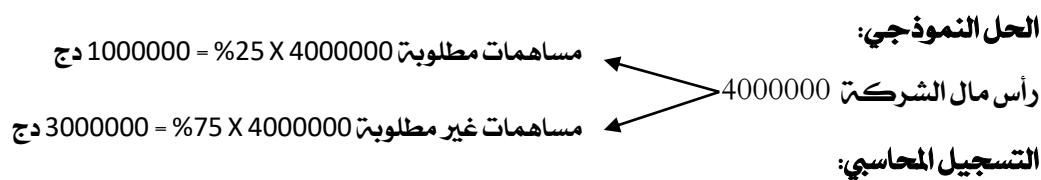
- حقوق مستحقة في الحال وتمثل في قيمة المساهمات العينية والتي تسجل في الحساب 45611 مساهمات عينية و25% من قيمة المساهمات النقدية الواجبة الدفع عند الاكتتاب وتسجل في الحساب 45615 مساهمات نقدية.

- حقوق غير مستحقة في الحال وتمثل في المساهمات التي تأجل طلب قيمتها عند الاكتتاب والتي تتمثل في 75% من قيمة المساهمات النقدية والتي تسجل في الحساب 109 رأس المال مكتتب غير مطلوب والذي يمثل رصيده المدين حقوق الشركة على الشركاء.

مثال 05:

بتاريخ 10/01/2020 اتفق بعض رجال الأعمال على تأسيس شركة مساهمة برأس مال قدره 4.000.000 دج، حيث تم تقديم المساهمات النقدية بمقدار الحد الأدنى القانوني، والباقي يتم دفعه دفعة واحدة في آخر السنة عن طريق البنك.

المطلوب: التسجيل المحاسبي لتأسيس شركة المساهمة.



2020/01/10				
1000000	1000000	مساهمات نقدية رأس مال مكتب مطلوب غير مسدد (الوعد بالمساهمات)	1012	45615
3000000	3000000	" المساهمون رأس مال مكتب غير مطلوب رأس مال مكتب غير مطلوب (الوعد بالمساهمات المؤجلة)	1011	109
1000000	1000000	" البنك مساهمات نقدية (الوفاء بالريع القانوني من المساهمات النقدية)	45615	512
1000000	1000000	" رأس مال مكتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتب مطلوب مسدود (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة)	1013	1012
2020/12/31				
3000000	3000000	مساهمات نقدية مساهمون رأس مال مكتب غير مطلوب (استدعاء المساهمات المؤجلة)	109	45615
3000000	3000000	" رأس مال مكتب غير مطلوب رأس مال مكتب مطلوب غير مسدود (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة)	1012	1011
3000000	3000000	" البنك مساهمات نقدية (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	45615	512

3000000	3000000	رأس مال مكتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة)	1013	1012
4000000	4000000	رأس مال مكتب مطلوب مسدد رأس مال الشركة (تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الشركة)	101	1013

2- حالة التسديدات المسددة مسبقاً.

قد يقوم الشركاء أو المساهمون بتسديد قيمة بعض الأقساط قبل ميعاد استحقاقها إذا ما طلبت منهم الشركة ذلك، حيث تعتبر تلك التسديدات المسبقة بمثابة دين على عاتق الشركة يسجل في الجانب الدائن من ح 4564: الشركاء، تسديدات مسبقة، ويكون ذلك مقابل فائدة بنسبة معينة من تاريخ الدفع إلى غاية تاريخ استحقاق القسط، حيث تعتبر تلك الفائدة بمثابة عبء يؤثر على أرباح الشركة ويسجل محاسبياً في ح 661: أعباء الفوائد.

مثال 06:

أصدرت شركة مساهمة عند تكوينها 2000 سهم بقيمة إسمية قدرها 1000 دج للسهم، يدفع القسط القانوني بنسبة 25% بتاريخ 25/01/2020، والباقي في آخر شهر سبتمبر 2020، غير أن الشريك كريم الذي إكتتب في 400 سهم سدد حصته في القسط الثاني بتاريخ 01/07/2020، مع احتساب فائدة له بنسبة 5% سنوياً على المبلغ المدفوع مسبقاً دفعتها الشركة بتاريخ استحقاق القسط الثاني.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

الحل النموذجي:

قيمة رأس المال $2000 \times 1000 = 2.000.000$ دج.

الحد الأدنى القانوني المطلوب: $2000000 \times 25\% = 500.000$ دج.

المساهمات المؤجلة: $2000000 - 500000 = 1500.000$ دج.

المساهمات المسددة مسبقاً (القسط الثاني للشريك كريم): $400 \text{ سهم} \times 1000 \text{ دج} \times 75\% = 300.000$ دج.

مبلغ الفائدة: $300000 \times 5\% = 15.000$ دج.

2020/01/25

500000	500000	مساهمات نقدية رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد (الوعد بالمساهمات) "	1012	45615
1500000	1500000	المساهمون رأس مال مكتتب غير مطلوب رأس مال مكتتب غير مطلوب (الوعد بالمساهمات المؤجلة) "	1011	109
500000	500000	البنك مساهمات نقدية (الوفاء بالريع القانوني من المساهمات النقدية) "	45615	512
500000	500000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة) 2020/07/01	1013	1012
300000	300.000	البنك الشركاء تسديدات مسبقة (تسديد الشريك كريم القسط الثاني مسبقا) 2020/09/30	4564	512
1500000	1500000	مساهمات نقدية مساهمون رأس مال مكتتب غير مطلوب (استدعاء المساهمات المؤجلة) "	109	45615
1500000	1500000	رأس مال مكتتب غير مطلوب رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة) "	1012	1011
	1200000 300000	البنك الشركاء تسديدات مسبقة		512 4564

1500000		مساهمات نقدية (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	45615	
1500000	1500000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة)	1012 1013	
2000000	2000000	رأس مال مكتتب مطلوب مسدد رأس مال الشركة (تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الاجتماعي)	1013 101	
3750	3750	أعباء الفوائد الشركاء حسابات جارية (صب مبلغ الفوائد المستحقة للشريك كريم في حسابه الجاري)	455	661

3- حالة التسديدات المتأخرة.

إذا تأخر أحد الشركاء في تسديد القسط المستدعي بعد انتهاء اليوم المحدد للتسديد، حق للشركة مطالبه بفوائد التأخير التي تعتبر بمثابة إيراد مالي بالنسبة للشركة يسجل محاسبيا في ح 768 منتوجات مالية أخرى.

مثال 07:

عودة إلى المثال السابق رقم 06، وفرضنا أن المساهم مصطفى الذي اكتتب في 400 سهم قام بتسديد القسط الثاني مع تأخير لمدة شهرين.

المطلوب: إذا علمت أن معدل الفائدة المطبق هو 08 %، فقم بالتسجيل المحاسبي.

الحل النموذجي.

رأس مال الشريك مصطفى 600 سهم $\times 1000$ دج = 400.000 دج.

القسط الأول: $150.000 = \%25 \times 600.000$ دج.

القسط الثاني: $450.000 = \%75 \times 600.000$ دج.

مبلغ فوائد التأخير: $12/02 \times \%08 \times 450.000 = 6000$ دج.

التسجيل المحاسبي:

2020/11/30					
450000	456000	البنك	45615	512	
6000		مساهمات تقديرية			
		منتجات مالية أخرى	768		
		(الوفاء بالوعد من طرف الشريك المتأخر			
		"/"			
450000	450000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد		1012	
		رأس مال مكتتب مطلوب مسدد	1013		
		(تحويل المساهمات غير مسددة إلى مسددة)			

4- حالة المساهم المختلف.

إذا تخلف أحد المساهمين عن الوفاء بالتزماته الموعودة بعد إعذاره بعدد من الاشعارات، تستطيع الشركة بيع أسهمه التي لم يقدمها، على أن يبقى مطالبا بالفرق إذا لم يكفي المبلغ المتبقى بعد تحميشه مصاريف البيع وفوائد التأخير أو يستفيد من الفرق الفائض، حيث تقوم الشركة بفتح حساب خاص بالشريك المختلف تحت حساب 4566 المساهمون المختلفون.

مثال 08:

عودة إلى المثال السابق رقم 06، وفرضًا أن المساهم خالد الذي إكتتب في 200 سهم قد تخلف عن تقديم القسط الثاني الذي طلبه مجلس الإدارة، وعليه قرر هذا الأخير بيع أسهمه التي لم يقدمها في آخر شهر ديسمبر بقيمة 1100 دج للسهم مع تحميشه فوائد التأخير على أساس 8% سنويًا، كما تم تقديم الرصيد المتبقى للمساهم خالد عن طريق شيك بنكي.

المطلوب: التسجيل المحاسبي وتصويره.

الحل النموذجي:

رأس مال الشريك خالد 200 سهم $\times 1000$ دج = 200.000 دج.

القسط الأول: $200.000 \times \%25 = 50.000$ دج.

القسط الثاني: $150.000 \times \%75 = 112.500$ دج.

مبلغ فوائد التأخير: $12/03 \times \%08 \times 150.000 = 3000$ دج.

سعر بيع الأسهم: 150 سهم \times 1100 دج = 165000 دج.

الفرق المستحق للشريك المتخلف: $(3000 + 150000) - 165000 = 12000$ دج.

التسجيل المحاسبي:

2020/12/30					
150000	150000	المساهمون المتخلفون مساهمات تقديرية (أثبات تخلف الشريك خالد) "	45615	4566	
6000	6000	المساهمون المتخلفون متوجات مالية أخرى (تحميل المساهم المتخلف فوائد التأخير) "	768	4566	
165000	165000	المساهمون المتخلفون البنك (بيع أسهم المساهم المتخلف) "	4566	512	
12000	12000	المساهمون المتخلفون البنك (دفع الرصيد المتبقى للمساهم المتخلف)	512	4566	

ملاحظة: قد يؤدي سعر بيع الأسهم إلى حدوث خسارة يتحملها المساهم المتخلف، وعندئذ يظهر حـ 4566 المسماهمون المتخلفون رصيـداً مديـناً لصالـح الشـرـكـةـ تستـطـيـعـ أنـ تـسـتـرـجـعـهـ بـكـلـ الـطـرـقـ الـقـانـوـنـيـةـ.

أسئلة وتطبيقات:

1- أجب باختصار عن الأسئلة التالية:

- 1/ في رأيك ما هي الأسباب التي أدت إلى عدم إثبات المساهمات المقدمة في صورة عمل بقيود محاسبية؟
 - 2/ عند تأسيس شركة المساهمة تقوم بإصدار أسهم، عرف هذه الأخيرة موضحاً القيمة التي تأخذها ومبينا الفرق بينها وبين السندات؟
 - 3/ كيف تتصرف الشركة حيال المساهم المخالف الذي يرفض الوفاء بمساهماته المتبقية؟
- II/ ضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (✗) أمام العبارة الخاطئة.

01	عند إنشاء الشركة تكون قيمة إصدار السهم مماثلة للقيمة الاسمية للسهم.
02	تعتبر التسديدات المسبقة لرأس المال بمثابة قروض يمنحها الشركاء للشركة.
03	تسجل حصة رأس المال العينية التي تأجل طلب قيمتها عند الإكتتاب في الجانب المدين من الحساب 109.
04	يمكن تسديد رأس المال للشركات ذات المسؤولية محدودة على عدة إقساط.
05	الرصيد المدين للحساب 4566 المساهمون المتخلفون يعني وجود حق لصالح الشركة على عاتق الشريك المخالف تستطيع أن تسترجعه بكل الطرق القانونية.
06	عندما يقدم الشريك أصول وخصوم مؤسسته سداداً لحصته في رأس المال، وفي حالة كون صافي أصول مؤسسته أقل من حصته المتفق عليها في رأس المال حق له سحب الفارق من صندوق أو بنك الشركة.

III/ إقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الفقرة الصحيحة للكل عبارة.

01	يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء:
	أ- في الجانب المدين من الحساب 456.
	ب- في الجانب الدائن من الحساب 456.
	ت- في الجانب الدائن من الحساب 101.
02	صافي المركز المالي يساوي:
	أ- مجموع الأصول.
	ب- مجموع الديون.
	ت- مجموع الأصول - مجموع الديون.

03. أثناء تأسيس شركة المساهمة:

- أ- يجب دفع المساهمات النقدية والعينية بالكامل عند تأسيس الشركة.
- ب- يمكن دفع المساهمات النقدية على عدة أقساط.
- ت- يمكن دفع المساهمات العينية على عدة أقساط.

04. يتم تسجيل مصاريف تأسيس الشركة:

- أ- ضمن الأعباء حسب طبيعتها.
- ب- ضمن الأصول المعنوية بغية إطفالها مستقبلا.
- ت- لا يتم تسجيلها محاسبيا باعتبار أنه يتم دفعها من طرف الشركاء قبل تأسيس الشركة.

05. إذا تأخر الشريك عن الوفاء بمساهماته:

- أ- جاز للشركة بيع أسهمه التي لم يقدمها.
- ب- جاز للشركة تحويله فوائد التأخير.
- ت- جاز للشركة رفع دعوى قضائية ضده.

06. إذا وافق الشركاء على تقديم الشريك لحصته في رأس المال في شكل خبرة فنية، فهذه الأخيرة

تعتبر بمثابة:

- أ- مساهمات نقدية.
- ب- مساهمات عينية.
- ت- مساهمات في شكل عمل.

IV / تطبيقات.

تطبيق 01:

بتاريخ 01/02/2015 ان اتفق الشركاء كمال وحكيم وخالد على تأسيس شركة تضامن المسمة شركة كمال وشركائه برأس مال قدره 1.000.000 دج، مساهم فيه بنسن 30% و 50% على الترتيب، حيث عين الشريك كمال مسيرا لها.

- على أن يقدم كمال مساهمته نقدا بصندوق الشركة.
- بينما يقدم حكيم مساهمته نقدا في الحساب البنكي للشركة.
- في حين يقدم خالد مساهمته في شكل مؤسسة بما فيها من أصول و خصوم بتاريخ تكوين الشركة كما يلي:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول المثبتة</u>
400.000	أموال شخصية	400.000	مباني
	<u>الخصوم غ جارية</u>	60.000	معدات صناعية
100.000	قروض مصرفية		<u>الأصول الجارية</u>
	<u>الخصوم الجارية</u>	50.000	مواد أولية
30.000	الموردون	20.000	الزيائن
530000	المجموع	530000	المجموع

من جهة أخرى تم تقييم أصول مؤسسة خالد كما يلي: المباني 470.000 دج، معدات صناعية 80.000 دج، المخزونات 40.000 دج، شهرة المحل = 5.000 دج، كما قدرت حقوق الزيائن المعدومة بـ 5.000 دج، كما تم دفع مصاريف تكوين شركة التضامن بشيك بنكي مفصلة كما يلي: أتعاب المؤوث = 5.000 دج، حقوق التسجيل = 1% من رأس المال. المطلوب: تسجيل قيود تكوين شركة التضامن مع إعداد الميزانية الافتتاحية لها.

تطبيق 2:

محمد مساهم رئيسي في شركة مساهمة ذات رأس مال قدره 2.000.000 دج مقسم إلى 2000 سهم، أين يملك 75% من الأسهم مقدمة في شكل معدات صناعية بقيمة 180.000 دج والباقي نقدا، في حين يملك باقي المساهمين 25% الباقي من الأسهم مقدمة في شكل مساهمات نقدية. بتاريخ 01/05/2020 تم استدعاء نصف المساهمات النقدية على أن يتم استدعاء النصف الآخر في نهاية السنة، إلا أن المساهم محمد وفي بكل المساهمات بتاريخ 01/05/2020 في مقابل فائدة قدرها 5% تدفع في نهاية السنة. المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

تطبيق 03:

بتاريخ 10/01/2020 اتفق عدد من المؤسسين على تكوين شركة مساهمة برأس مال قدره 5000000 دج مقسم إلى 4000 سهم نقدى مدفوعة بالحد الأدنى والباقي في آخر السنة، و 1000 سهم عيني مقابل شراء شركة تضامن التي قدر الخبراء قيمتها كما يلي: شهرة المحل 360000 دج، أراضي 200000 دج، معدات صناعية 300000 دج، بضائع 100000 دج، زيان، 60000 دج، موردون 20000 دج.

المطلوب: 1/ إثبات قيود اليومية اللازمة لإصدار الأسهم العينية والنقديّة.

2/ إعداد الميزانية الافتتاحية بعد الانتهاء من استدعاء كل رأس المال.

تطبيق 04:

بتاريخ 16/02/2022 تأسست شركة تضامن المسمى شركة محمد وشركائه برأس مال قدره 400.000 دج مقسم إلى 80 حصة اجتماعية ذات قيم اسمية متساوية قدرها 5.000 دج بين ثلاثة شركاء محمد، أحمد و محمود.

- حيث أحضر الشريك محمد ميزانية مؤسسته مشكّلة من العناصر التالية:

مباني 70.000 دج، وسائل نقل 35.000 دج، مخزون البضائع 12.000 دج، حقوق الزيائن 8.000 دج، رصيد في البنك 7.000 دج، قروض مصرفيّة 25.000 دج، مورد السلع والخدمات 7.000 دج.

- في حين اكتتب الشريكان أحمد و محمود في الحصص الباقيّة مناصفة بينهما، حيث قام الشريك أحمد بتسديد حصته في الحساب البنكي للشركة.

- بينما أحضر الشريك محمود قطعة أرض قيمتها الخير بقيمة 160.000 دج (سحب الفارق بشك بنكي).

- من جهة أخرى قدرت مصاريف تأسيس الشركة التي سددت عن طريق البنك بقيمة 15.000 دج متمثلة في أتعاب المؤذق بقيمة 6.000 دج، مصاريف الإشهار بقيمة 5000 دج، والباقي عبارة عن حقوق تسجيل.

المطلوب:

01/ أحسب نسب مساهمة الشركاء في رأس المال شركة التضامن.

02/ تحديد عدد الحصص التي يملّكها كل شريك.

03/ التسجيل المحاسبي لتأسيس شركة التضامن بما فيها مصاريف التأسيس.

04/ إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن.

الاجابة النموذجية:

I- إجابة الأسئلة:

1/ ترجع أسباب عدم إثبات المساهمات المقدمة في شكل عمل إلى عدة أسباب هي:

- صعوبة تقييم العمل المستقبلي الذي يقدمه الشريك إلى الشركة.

- لا يترتب على المساهمات في صورة عمل واقعة مالية تثبت رأس المال.

- قيمة عمل الشريك لا يمكن لدائني الشركة أن يحجزوا عليها.

- أن إضافة حصة عمل الشريك إلى رأس المال ما هي إلا مجرد تضخيم لهذا الأخير.

٢- ينقسم رأس مال شركة المساهمة إلى أسهم

١- تعريف الأسهم:

هي عبارة عن أوراق صكوك متساوية القيمة تثبت حق المساهم في رأس مال شركة المساهمة، ومن مجموع القيم الاسمية لهذه الصكوك يتشكل رأس المال الاجتماعي للشركة.

٢- الحقوق المترتبة عن ملكية الأسهم:

- ✓ حق الحصول على جزء من أرباح الشركة،
- ✓ حق التصويت والانتخاب في الجمعية العامة للمساهمين ومجلس الإدارة.
- ✓ حق التصرف في السهم بالبيع أو التنازل دون إستشارة باقي المساهمين،
- ✓ حق الأولوية في الإكتتاب عند إصدار أسهم جديدة،
- ✓ حق الحصول على نصيب من أموال الشركة عند تصفيتها.

٣- أنواع الأسهم:

- من حيث شكل الملكية تقسم الأسهم إلى أسهم أسمية (هي أسهم تحمل اسم صاحبها الذي يملكها) وأسهم لحامليها (هي أسهم لا يذكر فيه اسم حامليها، حيث يعتبر حامليها مالكها بسبب الحيازة المادية).
- من حيث طبيعة ملكية الحصص تقسم الأسهم إلى أسهم نقدية (تدفع قيمتها نقدا دفعة واحدة أو على عدة دفعات) وأسهم عينية (هي أسهم يتم إصدارها مقابل أسهم عينية).
- من حيث إستهلاك رأس المال تقسم الأسهم إلى أسهم رأس مال (أسهم لا يجوز رد قيمتها للمساهم إلا عند إنقضاء الشركة وبعد الوفاء بديونها)، وأسهم تمت (أسهم يحصل مالكها على قيمتها الاسمية أثناء حياة الشركة من دون الانتظار إلى موعد إنقضاء الشركة).
- من حيث الحقوق المرتبطة بها تقسم الأسهم إلى أسهم ممتازة (هي أسهم يمتلك حامليها بحق الأفضلية في توزيع الأرباح وإدارة الشركة واسترجاع الأموال عند التصفية) وأسهم عادي (لا يمتلك أصحابها بامتياز معين، حيث يحصل حامليها على حقه من الأرباح بعد استفادة حملة الأسهم الممتازة لحقوقهم).

٤- القيم التي يأخذها السهم:

- القيمة الاسمية: هي القيمة المدونة على ظهر السهم والتي يصدر بها السهم لأول مرة.
- قيمة الإصدار: هي القيمة التي يصدر بها السهم عند زيادة رأس مال الشركة.
- القيمة الدفترية: هي القيمة التي تمثل نصيب السهم الواحد في صافي أصول الشركة.
- القيمة السوقية: هي القيمة التي يباع ويشتري بها السهم.
- القيمة الحقيقية: هي القيمة التي تعكس نصيب السهم من موجودات الشركة بعد إعادة تقييمها.

٣- في حالة تخلف أحد الشركاء عن الوفاء بالتزاماته جاز للشركة بيع أسهمه التي لم يقدمها مع تحميله مصاريف البيع وفوائد التأخير.

II- إجابة العبارات:

06	05	04	03	02	01	رقم العبارة
x	✓	✓	x	✓	✓	العلامة

III- إجابة الحالات

06	05	04	03	02	01	رقم العبارة
ت	ب	أ	ت	ت	أ	الفقرة الصحيحة

IV- حل التطبيقات:

- حل التطبيق 01:

- مساحة الشركاء كمال = $\%20 \times 1000000 = 200.000$ دج.

- مساحة الشركاء حكيم = $\%30 \times 1000000 = 300.000$ دج.

- مساحة الشركاء خالد = $\%50 \times 1000000 = 500.000$ دج.

حساب صافي المركز المالي لنشأة خالد = الأصول الحقيقة - الخصوم الحقيقة.

$475000 = (30000 + 100000) - (15000 + 40000 + 80000 + 470000)$

نلاحظ أن صافي المركز المالي أقل من حصة الشركاء خالد في رأس المال، وعليه فإن الفرق سيعتبر بمثابة شهرة محل التي تساوي $(475000 - 500000) = 25000$ دج.

01/02 من					
200000	1000000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة رأس مال، مساحة الشركاء كمال	10101	4561	
300000		رأس مال، مساحة الشركاء حكيم	10102		
500000		رأس مال، مساحة الشركاء خالد (قيد الوعد بالمساهمات) "	10103		
200000	200000	الصندوق الشركاء حسابات المساهمات في الشركة (قيد وفاء الشركاء كمال بمساهمته)	4561	53	

300000	300000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة (قيد وفاة الشريك حكيم بمساهمته)	البنك	4561	512
	25000	" شهرة المحل		207	
	470000	المباني		213	
	80000	معدات صناعية		215	
	40000	مواد أولية		31	
	15000	الزيائن		411	
500000		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561		
100000		قروض مصرفية	164		
30000		موردين	401		
		(قيد وفاة الشريك خالد بمساهمته)			

تسجيل مصاريف تكوين الشركة

		التاريخ	أتعاب المؤنق		
15.000	5.000		حقوق التسجيل (10000 - 1% X 1000000)	622	
	10.000			645	
			البنك	512	
			(دفع مصاريف تكوين الشركة بشيك بنكي)		

إعداد الميزانية الافتتاحية

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
200.000	رأس مال، مساهمة الشريك حكيم	25.000	شهرة المحل
300.000	رأس مال، مساهمة الشريك كمال	470.000	مباني
500.000	رأس مال، مساهمة الشريك خالد	80.000	معدات صناعية
	<u>الخصوم غير جارية</u>		<u>الأصول العجارية</u>
100.000	قروض مصرفية	40.000	مواد أولية
	<u>خصوم جارية</u>	15.000	الزيائن
30.000	الموردون	300.000	البنك
		200.000	الصندوق
1.130.000	المجموع	1.130.000	المجموع

حل التطبيق 02:

رأس مال الشركة 2000000 دج ← مساهمات عينية 180.000 دج ← مساهمات نقدية 1820.000 دج = 1800000 دج - 2000000 دج

مساهمات مطلوبة 910.000 دج ← مساهمات نقدية 1820000 دج ← مساهمات مؤجلة 910.000 دج = 950% × 1820000 دج

مساهمات الشريك محمد 1500000 دج = 75% × 2000000 دج

التسديدات المسبقة للشريك محمد (القسط الثاني) = 660000 دج = 50% × 180000 دج - 1500000 دج.

مبلغ الفائدة = 22000 دج = 0.05% × 660000 دج.

التسجيل المحاسبي:

2020/05/01					
1090000	180000 910000	مساهمات عينية مساهمات نقدية رأس مال مكتب مطلوب غير مسدد (الوعد بالمساهمات) "		45611 45615 1012	
910000	910000	المساهمون رأس مال مكتب غير مطلوب رأس مال مكتب غير مطلوب (الوعد بالمساهمات المؤجلة) "		1011	109
180000 910000 660000	180000 1570000	معدات صناعية البنك مساهمات عينية مساهمات نقدية الشركاء تسديدات مسبقة (الوفاء بالريع القانوني من المساهمات النقدية) "		215 512 45611 45615 4564	
1090000	1090000	رأس مال مكتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة)		1013	1012

2020/12/31

910000	910000	مساهمات نقدية مساهمون رأس مال مكتتب غير مطلوب (استدعاء المساهمات المؤجلة) "	109	45615
910000	910000	رأس مال مكتتب غير مطلوب رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدود (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة)	1012	1011
910000	250000 660000	البنك الشركاء تسديات مسبقة مساهمات نقدية (تنفيذ الوعود بالمساهمة) "	45615	512 4564
910000	910000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدود رأس مال مكتتب مطلوب مسدود (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة) "	1013	1012
2000000	2000000	رأس مال مكتتب مطلوب مسدود رأس مال الشركة (تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الشركة) "	101	1013
22000	22000	أعباء الفوائد الشركاء الحسابات الجارية (صك مبلغ الفوائد المستحقة للشريك محمد في حسابه الجاري)	455	661

حل التطبيق .03

حـ/ 45611 مساهمات عينية 1000.000 دج

رأس مال الشركة 5000000

مساهمات نقدية 4000000 دج

حـ/ 45615 = %25 X 4000000 دج 1000000

مساهمات نقدية 4000000

حـ/ 109 مساهمات مؤجلة 3000000 = %75 X 40000000 دج

2000000	1000000 100000	مساهمات عينية مساهمات نقدية رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد (الوعد بالمساهمات) "	1012	45611 45615
3000000	3000000	المساهمون رأس مال مكتتب غير مطلوب رأس مال مكتتب غير مطلوب (الوعد بالمساهمات المؤجلة) "	1011	109
1000000	1000000	البنك مساهمات نقدية (الوفاء بالريع القانوني من المساهمات النقدية) "	45615 4564	512
20000	360000 200000 300000 100000 60000	شهرة المحل الأراضي معدات صناعية البضائع الزيائن الموردون مساهمات عينية (الوفاء بالأسهم العينية) "	401 45611	207 211 215 30 411
2000000	2000000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى مساهمات مسددة)	1013	1012

2020/12/31

3000000	3000000	مساهمات نقدية مساهمون رأس مال مكتتب غير مطلوب (استدعاء المساهمات المؤجلة) "	109	45615
3000000	3000000	رأس مال مكتتب غير مطلوب رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدود (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة)	1012	1011
3000000	3000000	" البنك مساهمات نقدية (تسديد القسط المتبقى)	45615	512
3000000	3000000	" رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدود رأس مال مكتتب مطلوب مسدود (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة)	1013	1012
5000000	5000000	" رأس مال مكتتب مطلوب مسدود رأس مال الشركة (تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الشركة)	101	1013

إعداد الميزانية الافتتاحية.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>دفوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
5000000	رأس مال الشركة	360.000	شهرة المحل
	<u>الخصوم جارية</u>	200.000	أراضي
200000	الموردون	300.000	معدات صناعية
		100.000	<u>الأصول الجارية</u>
		60.000	بضائع
		4000.000	الزيائن
			البنك
5.020.000	المجموع	5.020.000	المجموع

المحور الثالث

03

العمليات على رأس المال

المحور الثالث: العمليات على رأس المال.

بعد تأسيس الشركة وخلال مراحل حياتها يمكنها أن تدخل عدة تعديلات على رأس مالها إما بالزيادة أو النقصان، وهو ما يتطلب تعديل قانونها الأساسي وكذلك سجلها التجاري.

أولاً. زيادة رأس المال.

قد تحتاج الشركة إلى موارد مالية جديدة من أجل توسيعها وتنمية نشاطها أو تطهير وضعيتها المالية، فتلعب إلى زيادة رأس مالها الاجتماعي، حيث إن زيادة رأس مال تتم بعدة طرق:

1. زيادة رأس المال بتقديم الشركاء لمساهمات جديدة.

في هذه الحالة فإن المعالجة المحاسبية لا تختلف عنها في حالة تكوين الشركة حيث تمر بمرحلة الوعد بتقديم المساهمات والوفاء بها.

مثال 01:

قررت شركة ذات مسؤولية محدودة زيادة رأس مالها بقيمة 500.000 دج عن طريق تقديم الشركاء لمساهمات نقدية جديدة المطلوب: التسجيل المحاسبي لعملية زيادة رأس مال.

الإجابة النموذجية:

		العمليات على رأس المال رأس مال الشركة (الوعد بالمساهمة)		456
500.000	500.000	"	البنك	512
		العمليات على رأس المال (تنفيذ الوعد بالمساهمة)		456
500.000	500.000			

2. زيادة رأس المال باستخدام الحسابات الجارية للشركاء

قد يتفق الشركاء على سداد الزيادة في رأس المال عن طريق استخدام الرصيد الدائن لحساباتهم الجارية لتعزيز صندوق الشركة وتوفير الأموال لاستثمارها بدلاً من سحبها، وبذلك تصبح الحسابات الجارية الدائنة جزء من رأس المال الشركة لا يحق للشركاء سحب مبالغها، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	XXX	الحسابات الجارية للشركاء العمليات على رأس المال (تحويل الحساب الجاري إلى رأس المال)		455
	XXX			456

3- زيادة رأس المال بتحويل قروض الشركاء أو القروض السنديات.

قد يتفق الشركاء مع الشريك المقرض للشركة على أن يتم تحويل قرض الشريك إلى حساب رأس المال للإحتفاظ بالموارد المالية في الشركة بدلاً من أن يسحبها الشريك تسيدياً لقرضه، وهذا خاصةً إذا حل ميعاد استحقاق القرض ولم تكن هناك أموال كافية لدى الشركة لتسديد القرض، وذلك كما يلي:

XXX	XXX	الحسابات الجارية للشركاء عمليات على رأس المال (تحويل الحساب الجاري إلى رأس المال)	456	1681
-----	-----	---	-----	------

كما قد تتجأ شركة المساهمة إلى زيادة رأس مالها عن طريق تحويل قرض السنديات إلى أسهم متى كانت الشروط التي أصدرت بها تلك السنديات تسمح بذلك، حيث تتجأ الشركة إلى هذا الأسلوب إذا كانت ظروفها المالية لا تسمح بسداد قيمة السنديات أو التخلص من الالتزام الثابت بسداد فوائد ثابتة لحملة السنديات، وذلك كما يلي:

XXX	XXX	القروض السنديات عمليات على رأس المال (تحويل القروض السنديات إلى رأس المال)	456	164
-----	-----	--	-----	-----

4- زيادة رأس المال بدمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات.

قد يتفق الشركاء على زيادة رأس مال الشركة عن طريق دمج الأرباح غير موزعة والاحتياطات في رأس المال، فيجعل عندئذ حساب الاحتياطات والأرباح غير موزعة مدييناً بعد توزيعه على الشركاء حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها في رأس المال، وذلك كما يلي:

		التاريخ		
XXX	XXX	الاحتياطات ترحيل من جديد (رصيد دائم) عمليات على رأس المال (دمج الاحتياطات والأرباح غير موزعة في رأس المال)	456	106 110

5- زيادة رأس المال عن طريق إعادة تقييم ممتلكات الشركة.

قد يتفق الشركاء على إعادة تقييم أصول الشركة واستخدام الزيادة الناشئة عنها في رفع رأس المال عن طريق فتح حساب وسيط في دفاتر الشركة تحت عنوان $105/$ فرق إعادة التقييم مع توزيع رصيده على الشركاء من أجل سداد الزيادة في رأس المال حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها، وذلك كما يلي:

		التاريخ		
XXX	XXX	الأصل المعنى	105	5,3/2
XXX		فرق إعادة التقدير (إعادة تقييم أصول الشركة)	"	
XXX	XXX	فرق إعادة التقدير العمليات على رأس المال (استخدام فرق إعادة التقدير في زيادة رأس المال)	456	105

ثانياً- تخفيض رأس المال.

قد يتخد الشركاء قرار تخفيض رأس المال في حالة وجود سيولة معطلة وفائضة عن احتياجات الشركة، وكذا في حالة المبالغة في تقدير قيمة المساهمات العينية إضافة إلى تحقيق الشركة لخسائر متتالية، وقد يتم التخفيض في رأس المال بواحدة أو أكثر من الطرق التالية:

١- رد الزيادة في رأس مال نقداً.

إذا رأت الشركة أن رأس المال زائد عن احتياجاتها، فمن الضروري اتخاذ قرار التخفيض في رأس المال بمقدار تلك السيولة الزائدة مع تسديد مبلغ التخفيض على الشركاء حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها وذلك كما يلى:

		التاريخ		
XXX	XXX	رأس مال الشركة شركاء رأس مال للتسديد (اتخاذ قرار التخفيض في رأس المال)	4567	101
		〃		
XXX	XXX	شركاء رأس مال للتسديد النقديات (تسديد حصة التخفيض في رأس المال على الشركاء)	53,512	4567

٢- إقفال الحسابات الجارية المدينة للشركاء.

قد تكون الحسابات الجارية للشركاء مدينة نتيجة كثرة السحبوبات التي يقوم بها الشركاء وكذلك عدم كفاية الأرباح، لذلك قد يتافق الشركاء على تخفيض حصصهم في رأس المال بمقدار أرصادتهم المدينة بجعل حساب رأس المال مدينا وجعل الحسابات الجارية للشركاء دائنة، وذلك كما يلى:

XXX	XXX	رأس المال الشركة الحسابات الجارية للشركاء (تخفيض رأس المال يأقال الحسابات الجارية للشركاء)	455	101
-----	-----	--	-----	-----

3- تخفيض رأس المال بإعادة تقييم ممتلكات الشركة.

قد تكون القيمة الدفترية للأصول الشركة تزيد بكثير عن قيمتها السوقية، لذلك يتغير إعادة تقييم الأصول بتخفيض رأس المال بالمبلغ الناتج عن إعادة التقييم من خلال توزيع رصيده على الشركاء بنسب توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها، وذلك كما يلي:

XXX	XXX	فرق إعادة التقييم الأصل المعنى (إعادة تقييم الأصول)	5,312	105
XXX	XXX	رأس المال الشركة فرق إعادة التقييم (استخدام فرق إعادة التقييم في تخفيض رأس المال)	105	101

4- تخفيض رأس المال بامتصاص الخسائر المتراكمة.

إذا حققت الشركة خسائر متتالية من سنة لأخرى يصعب تغطيتها من الأرباح المستقبلية، لذلك قد يتخذ الشركاء قرار التخفيض في رأس المال وذلك بامتصاص الخسائر المتراكمة فيجعل حساب الترحيل من جديد ذو الرصيد المدين في الجانب الدائن مقابل جعل حساب رأس المال الشركة دائناً، وذلك كما يلي:

XXX	XXX	رأس المال الشركة ترحيل من جديد (رصيد مدين) (تخفيض رأس المال بامتصاص الخسائر)	119	101
-----	-----	--	-----	-----

5- تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم.

قد تقرر الجمعية العامة لشركة المساهمة تخفيض رأس المال الشركة، وذلك بشراء الشركة لأسهمها من السوق المالي بغضون إلغائها، حيث يمكن أن تتحقق من وراء ذلك إيراد مالي يسجل في الحساب 7783 أرباح ناتجة عن إعادة شراء الأسهم أو عبء مالي مسجل في الحساب 6783 خسائر ناتجة عن إعادة شراء الأسهم، وذلك كما يلي:

XXX	XXX	الأسماء الخاصة البنك (شراء الشركة لعدد من أسهمها)	512	502
حالة تحقيق أي راد أي سعر إعادة الشراء أقل من القيمة الاسمية للسهم				
XXX	XXX	رأس المال الشركة خسائر ناتجة عن إعادة شراء الأسهم	7783	101
XXX		الأسماء الخاصة (تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم)	502	
حالة تحمل عبء أي سعر إعادة الشراء أكبر من القيمة الاسمية للسهم				
XXX	XXX	رأس المال الشركة خسائر ناتجة عن إعادة شراء الأسهم	502	101
XXX		الأسماء الخاصة (تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم)	6783	

مثال 02:

شركة مساهمة برأس مال قدره 8.000.000 دج، بقيمة إسمية قدرها 1.000 دج، قررت الجمعية العامة الطارئة للشركة تخفيض رأس مال وذلك بإعادة شراء الشركة لـ 2000 سهم من أسهمها في السوق المالية،
المطلوب: قم بالتسجيل المحاسبي لعملية تخفيض رأس المال حسب الحالات التالية:
أ- سعر إعادة الشراء 1.200 دج، بـ سعر إعادة الشراء 1.000 دج، جـ سعر إعادة الشراء 900 دج.

الاجابة النموذجية:

الحالة أ: سعر إعادة الشراء = 1200 دج

		التاريخ		
2000000	2000000	الأسماء الخاصة (2000 سهم X 1000 دج - 2000000 دج) البنك (شراء الشركة لـ 2000 سهم من أسهمها)	512	502
		//		
2000000	2000000	رأس المال الشركة (2000 سهم X 1000 دج - 2000000 دج) الأسماء الخاصة (تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم)	502	101

الحالة ب: سعر إعادة الشراء - 900 دج.

		التاريخ			
2400000	2400000	الأسماء الخاصة (2000 سهم × 1200 دج - 2400000 دج) البنك (شراء الشركة لـ 2000 سهم من أسهمها)	512	502	
		〃			
2400000	2000000 400000	رأس المال الشركة (2000 سهم × 1000 دج - 2000000 دج) خسائر ناتجة عن إعادة شراء الأسهم الأسماء الخاصة (تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم)	502	101 6783	

الحالة ج: سعر إعادة الشراء - 1200 دج.

		التاريخ			
1800000	1800000	الأسماء الخاصة (2000 سهم × 900 دج - 2400000 دج) البنك (شراء الشركة لـ 2000 سهم من أسهمها)	512	502	
		〃			
1800000 200000	2000000	رأس المال الشركة (2000 سهم × 1000 دج - 2000000 دج) الأسماء الخاصة أرباح ناتجة عن إعادة شراء الأسهم (تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم)	502 6783	101	

ثالثا. حالات خاصة بزيادة رأس المال شركة الأموال.

1- كيفية توزيع الأسهم الجديدة على المساهمين القدامى (حق الأفضلية).

حسب نص المادة 695 من القانون التجاري إذا لم يكتتب بعض المساهمين في الأسهم التي كان لهم حق الاكتتاب فيها على أساس غير قابل للتخفيض، فإن الأسهم التي تصبح متوفرة على هذا الشكل تمنح للمساهمين الذين اكتتبوا على أساس قابل للتخفيض في عدد من الأسهم تزيد عن العدد الذي يستطيعون الاكتتاب فيه على أساس التفاضل بنسبة حقوق الاكتتاب الحائزين عليها في حدود طلباتهم على أي حال. حيث يتضح من نص المادة أن المشرع الجزائري منح للمساهمين القدامى حق الأولوية في الاكتتاب في أسهم زيادة رأس المال ويطلق على هذا الحق اسم حق الاكتتاب بالأفضلية أو حق الاكتتاب غير قابل للتخفيض، فلو فرضنا أن الشركة رأس مالها 1.000.000 دج مقسم إلى 1.000 سهم وقررت زيادة رأس مالها إلى

الضعف، في هذه الحالة تكون كل الأسهم المصدرة من حق المساهمين الأصليين إذا طلبوها كلها، فلو كان عدد الأسهم لأحد المساهمين يقدر بـ 100 سهم أصبح له حق غير قابل للتخصيص في الاكتتاب في 100 سهم جديدة على الأقل في حدود ما يطلبه هذا المساهم، وإذا تبقى بعد استعمال حق الأفضلية أسمها دون توزيع نتيجة إمتياز بعض المساهمين عن ممارسة هذا الحق، فلتلزم الجمعية العامة غير العادية بطرحها على المساهمين القدامى مرة أخرى للاكتتاب فيها بالأفضلية ويسى هذا الحق في هذه الحالة حق الاكتتاب بالأفضلية المنتقص أو حق الاكتتاب القابل للتخصيص، ولتوضيح كيفية توزيع الأسهم الجديدة على المساهمين القدامى نورد المثال التالي:

مثال 02:

شركة مساهمة برأس مال قدره 10.000.000 دج مقسم إلى 10.000 سهم بقيمة أسمية قدرها 1.000 دج، قررت الجمعية العامة للمساهمين زيادة رأس مال الشركة بإصدار 5.000 سهم جديد طرحت للاكتتاب على المساهمين الأصليين، وفيما يلي طلبات كل واحد منهم من الأسهم الأصلية.

المجموع	08	07	06	05	04	03	02	01	المساهمون
الأسماء الملووقة	1600	2000	3000	400	800	700	500	1000	10000
الطلبات	2800	/	/	150	400	1000	800	1150	6300

المطلوب: إتمام عملية توزيع الأسهم الجديدة على المساهمين الأصليين، مع التسجيل المحاسبي لزيادة رأس مال.

الاجابة النموذجية:

يلاحظ أن عدد الطلبات يفوق عدد الأسهم المصدرة بـ 1300 سهم (1300 – 5000 = 6300 سهم)، ما يعني أن الشركة لا يمكنها تلبية كل طلبات المساهمين، وعليه سوف يتم توزيع الأسهم الجديدة على أساس غير قابل للتخصيص أي على أساس حقوق الاكتتاب ولكن في حدود طلبات المساهمين، بحيث يكون نصيب كل مساهم بضرب عدد الأسهم المصدرة في نسبة التوزيع على أساس غير قابل للتخصيص كما يلي:

نصيب المساهم من الأسهم = عدد الأسهم الملووقة \times (عدد الأسهم المصدرة / عدد الأسهم الأصلية).

- المساهم 01: $500 = \frac{10000}{5000} \times 1000$ سهم،

- المساهم 02: $250 = \frac{10000}{5000} \times 500$ سهم،

- المساهم 03: $350 = \frac{10000}{5000} \times 700$ سهم،

- المساهم 04: $400 = \frac{10000}{5000} \times 800$ سهم،

- المساهم 05: $150 = \frac{10000}{5000} \times 400$ سهم،

- المساهم 06: $150 = \frac{10000}{5000} \times 3000$ سهم،

- المساهم 07: $100 = \frac{10000}{5000} \times 2000$ سهم،

- المساهم 08: $5000 \times 10000 / 5000 = 1000 \times 1600 = 800$ سهم.

نلاحظ من خلال هذا التوزيع أن نصيب الشريك رقم 05 هو 200 سهم في حين أن عدد الأسهم المطلوبه من طرفه يقدر بـ 150 سهم، وبالتالي سوف يحصل على عدد الأسهم في حدود طلباته فقط، أما المساهمان رقم 06 و 07 لم يقدموا أي طلبات، لذلك لم يحصل على أي أسهم موزعة، وعلى هذا الأساس يكون عدد الأسهم الجديدة الموزعة على أساس غير قابل للتخفيض يساوي:

$$2450 = 800 + 00 + 00 + 150 + 400 + 350 + 250 + 500$$

أما عدد الأسهم التي لم توزع فيساوي $5000 - 2450 = 2550$ سهم، سوف توزع على أساس قابل للتخفيض للمساهمين الذين لهم فائض في الطلبات ولكن في حدود باقي طلباتهم، وذلك بضرب عدد الأسهم المملوكة في نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيض.

$$\frac{\text{نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيض}}{\text{عدد الأسهم المملوكة للمساهمين الذين لهم طلبات}} = \frac{\text{عدد الأسهم غير الموزعة}}{\text{عدد الأسهم قديم}} = \frac{2550 \text{ سهم جدي}}{3800 \text{ سهم قديم}}$$

وعليه يكون التوزيع على أساس قابل للتخفيض على الشركاء كما يلي:

- المساهم 01: $1000 \times 2550 / 3800 = 671$ سهم = 650 سهم.

- المساهم 02: $3800 \times 2550 / 500 = 336$ سهم.

- المساهم 03: $3800 \times 2550 / 700 = 470$ سهم.

- المساهم 08: $3800 \times 2550 / 1600 = 1074$ سهم.

نلاحظ من خلال هذا التوزيع أن نصيب الشريك رقم 01 هو 671 سهم في حين أن باقي طلباته هو 650 سهم، وعليه سوف يأخذ في حدود طلباته فقط، وعليه يكون مجموع الأسهم الموزعة على أساس قابل للتخفيض هو $650 + 470 + 336 = 1456$ سهم.

أما عدد الأسهم غير الموزعة هو $2550 - 1456 = 1094$ سهم، سوف توزع بنفس الطريقة التي وُزعت بها في المرحلة السابقة وذلك كما يلي:

$$\frac{\text{نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيض}}{\text{عدد الأسهم المملوكة للمساهمين الذين لهم طلبات}} = \frac{\text{عدد الأسهم غير الموزعة}}{\text{عدد الأسهم قديم}} = \frac{40 \text{ سهم جدي}}{2800 \text{ سهم قديم}}$$

وبالتالي يكون التوزيع على أساس قابل للتخفيض على الشركاء الباقي لهم طلبات كما يلي:

- المساهم 02: $2800 \times 20 / 500 = 11$ سهم = 04 سهم.

- المساهم 03: $2800 \times 20 / 700 = 11$ سهم = 05 سهم.

- المساهم 08: $2800 \times 20 / 1600 = 11$ سهم = 11 سهم.

مجموع الأسهم الموزعة هو $11 + 05 + 04 = 20$ سهم وهو عدد الأسهم الباقيه.

ويمكن تلخيص هذه المراحل في الجدول الموالي:

المجموع	08	07	06	05	04	03	02	01	المساهمون
10000	1600	2000	3000	400	800	700	500	1000	الأسهم الملوكة
6300	2800	/	/	150	400	1000	800	1150	الطلبات
2450	800	/	/	150	400	350	250	500	التوزيع الأول
3850	2000	/	/	/	/	650	550	650	باقي الطلبات 1
2530	1074	/	/	/	/	470	336	650	التوزيع الثاني
1320	926	/	/	/	/	180	214	/	باقي الطلبات 2
20	11	/	/	/	/	05	04	/	التوزيع الثالث
1300	915	/	/	/	/	175	210	/	باقي الطلبات 3
5000	1885	/	/	150	400	825	590	1150	مج الأسهم الموزعة

التسجيل المحاسبي:

التاريخ					
500000	5000000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة رأس مال الشركة (قيد الوعود بالمساهمات) "	4561	101	
500000	500000	الصندوق الشركاء حسابات المساهمات في الشركة (قيد وفاة الشريك كمال بمساهمته)	512	4561	

2- إصدار الأسهم الجديدة مع علاوة إصدار.

إن تشكيل الشركة لأرباح غير موزعة واحتياطات خلال سنوات عملها يجعل القيمة الحقيقية للسهم تزيد عن قيمته الإسمية، ولما كان طرح أسهم جديدة يتطلب عليه أن يكون المساهمون الجدد على قدم المساواة مع المساهمين الحاليين في كافة الحقوق والالتزامات، لذلك يجب أن يدفع المساهم الجديد ثمناً لأسهم الزيادة يساوي القيمة الحقيقية للسهم القائمة حالياً.

وإذا كانت جميع أسهم الشركة تصدر بالقيمة الإسمية، فإن الأمر يقتضي أن تطلب الشركة ثمناً لأسهم زيادة رأس المال يتكون من القيمة الإسمية المحددة سلفاً في القانون التأسيسي للشركة فضلاً عن مبلغ إضافي يسمى علاوة إصدار، وذلك من أجل حماية حقوق المساهمين القدامي من أي ضرر، حيث يمكن

اعتبار علاوة إصدار وسيلة لتحقيق العدالة في مشاركة أصحاب الأسماء الجديدة لأصحاب الأسماء القديمة فيما يملكونه من احتياطات وأرباح غير موزعة عندما تقرر الشركة توزيعها.

مثال 03:

يبلغ رأس مال شركة (SPA) الأنوار 1.000.000 دج مقسم إلى 1000 سهم بقيمة اسمية قدرها 1000 دج، فإذا علمت أن الشركة قد نجحت خلال سنوات عملها من تكوين احتياطات قدرها 300.000 دج و 100.000 دج كأرباح محتجزة، وأنها قررت رفع رأس مالها بمساهمات نقديّة بإصدار 300 سهم جديد، فقم بحساب القيمة الحقيقية للسهم مع التسجيل المحاسبي لعملية رفع رأس المال.

الاجابة النموذجية:

القيمة الحقيقية للسهم تساوي $\frac{1000000 + 300000 + 100000}{1000} = 1400$ دج، حيث أنه ومن أجل حماية حقوق المساهمين القدامى فإنه يتعين على الشركة إصدار الأسماء الجديدة بقيمة 1400 دج متضمناً علاوة إصدار قدرها 400 دج.

ومنه يكون التسجيل المحاسبي لعملية زيادة رأس المال كمالي:

		التاريخ			
300000	420000	تسديدات مستلمة عن زيادة رأس المال رأس مال الشركة	101	4563	
120000		علاوة إصدار (الوعد بالمساهمة)	103		
		//			
420000	420000	تسديدات مستلمة عن زيادة رأس المال (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	512	4563	البنك

في هذه الحالة القيمة الحقيقية للسهم قبل وبعد الزيادة لم تتغير أي:

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم قبل الزيادة} = \frac{100000 + 300000 + 1000000}{1000} = 1400 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم بعد الزيادة} = \frac{100000 + 300000 + 120000 + 1300000}{1300} = 1400 \text{ دج}$$

3- إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق اكتتاب.

يمكن تعريف حقوق اكتتاب بأنها عبارة عن حقوق تمنح للمساهمين الأصليين في شركة ما وذلك عندما تقرر الشركة زيادة رأس المال عن طريق طرح أسهم جديدة من أجل توفير لهم فرصة شراء أسهم جديدة في الشركة قبل أن يتم عرضها على الجمهور المستثمرين الجدد في حالة رغبتهما في الشراء أو عرض تلك الحقوق للبيع لصالح المساهمين الجدد في حالة عدم رغبتهما في الشراء.

عودة إلى المثال السابق نجد أن القيمة الحقيقية للسهم لا تتغير سواء قبل الزيادة أو بعد الزيادة، ولكن كيف تكون وضعية المساهمين القديم والجدد إذا قامت الشركة بإصدار الأسهم الجديدة بقيمة أقل من القيمة الحقيقية ولتكن 1140 دج.

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم قبل الزيادة} = \frac{100000 + 300000 + 1000000}{1000 \text{ سهم}} = 1400 \text{ دج}$$
$$\text{القيمة الحقيقية للسهم بعد الزيادة} = \frac{100000 + 300000 + 1300000}{1300 \text{ سهم}} = 1340 \text{ دج}$$

نلاحظ أن المساهم القديم كان له سهم بقيمة حقيقية قدرها 1400 دج ومتاحة بعد الزيادة انخفضت هذه القيمة الحقيقية إلى 1340 دج، أي أنه خسر ما يعادل الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم قبل وبعد الزيادة (1400 - 1340) = 60 دج.

أما بالنسبة للمساهم الجديد فإنه اشتري السهم بقيمة 1140 دج ومتاحة بعد الزيادة في رأس المال أصبح لهذا السهم قيمة حقيقية قدرها 1340 دج، أي أنه ربح الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم بعد الزيادة وقيمة إصدار السهم (1340 - 1140) = 200 دج.

حيث يلاحظ أنه رغم إصدار الأسهم الجديدة بعلاوة إصدار، إلا أنه ظهر هناك عدم توازن بين المساهم القديم والمساهم الجديد، حيث أن الأول خسر 60 دج، أما الثاني فقد ربح 200 دج، وعليه فإن معالجة الخلل يمكن من في إصدار الشركة لحقوق اكتتاب بقيمة خسارة المساهم القديم يدفعها المساهم الجديد للمساهم القديم تعويضاً له عن الخسارة التي لحقت به بعد زيادة رأس المال مباشرة بعد انخفاض القيمة الحقيقية للسهم من 1400 دج إلى 1340 دج، وذلك على النحو التالي:

- عدد حقوق اكتتاب = عدد الأسهم الأصلية = 1000 حق اكتتاب.

$$\text{توزيع على المساهمين كالتالي: } \frac{10}{3} = \frac{1000}{300}$$

أي كل مساهم جديد سوف يشتري 10 حقوق اكتتاب عن كل ثلاثة أسهم يرغب في شرائها، كما أن كل مساهم قديم يملك 10 أسهم له الحق في اكتتاب في ثلاثة أسهم جديدة.

ويمكن تلخيص وضعية كل من المساهم القديم والجديد في الجدول الموالي:

الحالة	البيان	قح قبل الزيادة	قح بعد الزيادة
01	المساهم القديم (خيار عدم الشراء)	1400 أسم \times 10 دج	+ 1340 أسم \times 10 دج - 14000 دج
02	المساهم القديم (خيار الشراء)	+ 1400 أسم \times 13 دج	13 سهم \times 17420 دج - 1340 أسم \times 1140 دج
03	المساهم الجديد (خيار الشراء)	+ 1140 أسم \times 03 دج	- 1340 أسم \times 4020 دج 10 حقوق اكتتاب \times 60 دج

التعليق:

الحالة رقم 01: في هذه الحالة فإن المساهم القديم سوف يتحصل على مبلغ مقابل التنازل عن 10 حقوق اكتتاب التي بحوزته إلى المساهم الجديد مقابل سعر تنازل قدره 60 دج.

الحالة رقم 02: أما في حالة رغبته في شراء أسهم جديدة، فمن حقه شراء ثلاثة أسهم بسعر إصدار قدره 1140 دج في مقابل 10 حقوق اكتتاب التي يملکها.

الحالة رقم 03: أما المساهم الجديد الذي يرغب في شراء ثلاثة أسهم جديدة بسعر إصدار قدره 1140 دج عليه أن يتحصل على 10 حقوق اكتتاب من المساهمين القدامى بقيمة 60 دج للحق الواحد.

أي أنه بفضل حقوق الاكتتاب تم تحقيق التوازن في حقوق كل من المساهمين القدامى والجدد، فالمساهم القديم لن يخسر أي مبلغ، وبعد حصوله على حقوق الاكتتاب سوف يعوض عن خسارته الناتجة عن انخفاض القيمة الحقيقية للسهم بعد زيادة رأس المال. أما المساهم الجديد فلن يربح أي مبلغ أيضاً بعد دفعه لحقوق الاكتتاب لصالح المساهم القديم، وبهذا يكون التوازن قد تحقق بينهما.

4. إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق احتصاص.

حقوق الاحتفاظ هي عبارة عن حقوق تمنحها شركة المساهمة للمساهمين الأصليين مجاناً عندما تقرر زيادة رأس مالها عن طريق دمج الاحتياطات والأرباح غير الموزعة من خلال توزيع أسهم مجانية على المساهمين الأصليين.

فإذا قررت الشركة زيادة رأس المال عن طريق إدماج أحد عناصر الديمة المالية، وهو ما يتربّع عنه توزيع أسهم مجانية على المساهمين، ولكن الاشكالية التي تواجهها هي كيفية توزيع تلك الأسهم المجانية على المساهمين الأصليين، وللفهم الجيد للاشكالية نورد المثال التالي:

مثال 4:

شركة مساهمة يتكون رأس مالها من 3000 سهم بقيمة اسمية قدرها 1000 دج، وقد نجحت خلال سنوات عملها من تكوين احتياطات بقيمة 1500000 دج، وقد قررت الجمعية العامة للمساهمين ضم جزء من الاحتياطات لرأس المال بقيمة 1000.000 دج، مع إصدار أسهم تتمتع وتوزيعها مجاناً على المساهمين الأصليين.

- المطلوب: 1/ تحديد عدد أسهم التمتع.
- 2/ توزيعها على المساهمين الأصليين.
- 3/ دراسة حالة المساهم الذي يملك 10 أسهم مثلاً مع التعليق.
- 4/ التسجيل المحاسبي.

الاجابة النموذجية:

- 1/ تحديد عدد أسهم التمتع.

عدد أسهم التمتع = مقدار الزيادة في رأس المال / القيمة الاسمية للسهم

$$= 1000,000 / 1000 = 1000 \text{ سهم تمتع}$$

- 2/ كيفية توزيعها على المساهمين الأصليين.

$$\frac{1}{3} = \frac{1000 \text{ سهم جديد}}{3000 \text{ سهم قديم}} \text{ كمالي:}$$

أي كل مساهم قديم يملك 03 أسهم أصلية له الحق في الحصول على 01 سهم تتمتع مجاناً، والمساهم الذي يملك 06 أسهم أصلية فله الحق في 02 سهم تتمتع مجاناً، والمساهم الذي يملك 10 أسهم أصلية فما هو عدد الأسهم المجانية التي سيحصل عليها، لأنها بطبيعة الحال سوف يأخذ 03 أسهم تتمتع مجاناً مقابل 09 أسهم قديمة ويبقى سهم بدون مقابل، حيث أنه لا يستطيع أن يحصل في مقابلة على سهم تتمتع كاملاً أو جزءاً من السهم لأن السهم لا يتجاوز، مما هو الحال إذن؟.

الحل يكمن في إصدار الشركة لحقوق احتصاص حسب عدد الأسهم الأصلية وتوزيعها مجاناً على المساهمين الأصليين، ومنه يكون عدد حقوق الاحتفاظ يساوي عدد الأسهم الأصلية ويساوي 3000 حق احتصاص.

- 3/ تحديد قيمة حق الاحتفاظ:

يمكن نوضيح كيفية حساب قيمة حقوق الاحتفاظ من خلال الجدول التالي:

رؤوس الأموال الخاصة	قبل ضم الاحتياطات	بعد ضم الاحتياطات
- رأس مال الشركة - الاحتياطات	3000000	4000000
مجموع رؤوس الأموال الخاصة ... ⁽⁰¹⁾	4500000	4500000
عدد الأسهم المصدرة	3000	4000
القيمة الحقيقية للسهم ... ⁽¹⁾ ⁽²⁾	1500	1125
قيمة حق الاختصاص	375 دج	375 = 1125 - 1500

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم قبل الزيادة} = \frac{1500000 + 3000000}{3000} = 1500 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم بعد الزيادة} = \frac{500000 + 1000000 + 3000000}{4000} = 1125 \text{ دج}$$

ومنه قيمة حق الاختصاص تساوي الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم قبل الزيادة والقيمة الحقيقية للسهم بعد الزيادة وذلك كما يلي: $1500 - 1125 = 375$ دج للسهم.

3/ دراسة وضعية المساهم الذي يملك 10 أسهم.

ويمكن تلخيص وضعية المساهم الذي يملك 10 أسهم أصلية ويرغب في تحويل حقوق الاختصاص إلى أسهم مجانية من عدمها في الجدول الموجي:

الحالة	البيان	قبل ضم الاحتياطات	بعد ضم الاحتياطات
01	الرغبة في تحويل حقوق احتصاص إلى أسهم مجانية	(10 أسهم \times 1500) - 15000	(13 سهم \times 1125) + 11250
02	عدم الرغبة في تحويل حقوق احتصاص إلى أسهم مجانية	(10 أسهم \times 1500) - 15000	(10 أسهم \times 1125 دج) + 11250

التعليق:

الحالة رقم 01: في هذه الحالة فإن المساهم الذي يملك 10 أسهم أصلية يصبح له الحق في امتلاك ثلاثة أسهم تمت مجاناً مقابل 09 أسهم أصلية وواحد حق احتصاص قابل للتداول بقيمة 375 دج مقابل السهم المتبقى.

الحالة رقم 02: في هذه الحالة فإن المساهم الذي لا يرغب في تحويل حقوق الاختصاص إلى أسهم مجانية فإنه سوف يحصل على مبلغ قدره 375 دج عن كل سهم يمتلكه مقابل التنازل عن حقوق الاختصاص التي بحوزته إلى باقي المساهمين.

		التاريخ			
1000000	1000000	العمليات على رأس المال		456	
		رأس المال الشركة		101	
		الاولاد بالمساهمة		103	
		"			
1000000	100000	الاحتياطات		106	
		العمليات على رأس المال		456	
		(زيادة رأس المال الشركة بضم الاحتياطات)			

رابعاً- تغيير الشركاء

بعد تأسيس الشركة وخلال مرحلة ما من مراحل حياتها قد يتغير الشركاء على انضمام شريك جديد إليهم أو انفصال شريك قد يم عنهم.

1- انضمام شريك جديد.

قد يتغير الشركاء على انضمام شريك جديد إليهم بسبب خبرة أو كفاءة تتوفر لديه أو بسبب حاجتهم لموارد مالية إضافية، وقد يتم انضمام شريك جديد إلى الشركة إما بشراء حصة في رأس المال وإما بإضافة حصة جديدة إلى رأس المال.

1.1. انضمام شريك جديد بشراء حصة في رأس المال.

في حالة قيام الشريك المنظم بشراء حصة أو أكثر من الشركاء الأصليين بشرط موافقة باقي الشركاء، فإن رأس المال لا يتغير بل يقتصر التغير على مراكز الشركاء، وتقتصر المعالجة المحاسبية على تخفيف رأس المال للشركاء المتنازلين وزيادة رأس المال الشريك المنظم بنفس القيمة.

مثال: 05

عمر، وليد و خالد شركاء في شركة تضامن برأسمال قدره 1.000.000 دج، حصة الشريك كمال 500.000 دج، حصة الشريك وليد 300.000 دج، حصة الشريك خالد 200.000 دج.

وقد اتفق الشركاء على انضمام الشريك حميد إلى الشركة مقابل شراءه حصة في رأس المال الأصلي قدرها 20% في مقابل أن يتنازل كل شريك عن 20% من حصته في رأس المال.

المطلوب: حساب مقدار الحصة التي اشتراها حميد من الشركة مع تحديد المقدار الذي يتنازل عنه كل شريك لصالح حميد، إضافة إلى تسجيل عملية الانضمام في اليومية.

الاجابة النموذجية:

- حساب مقدار الحصة التي اشتراها حميد:

مقدار الحصة التي اشتراها حميد = رأس مال الشركة \times نسبة الشراء.

$$= 20.000 \% 20 \times 1.000.000$$

- تحديد المقدار الذي يتنازل عنه كل شريك لصالح الشريك حميد

مقدار الحصة التي يتنازل عنها الشريك عمر $10.000 \% 20 \times 500.000$ دج = 10.000 دج

مقدار الحصة التي يتنازل عنها الشريك وليد $6.000 \% 20 \times 300.000$ دج = 6.000 دج.

مقدار الحصة التي يتنازل عنها الشريك خالد $4.000 \% 20 \times 200.000$ دج = 4.000 دج.

التسجيل في اليومية.

		التاريخ		
20000	10000	رأس مال مساهمة الشريك عمر		10101
	6000	رأس مال مساهمة الشريك وليد		10102
	4000	رأس مال مساهمة الشريك خالد		10103
		رأس مال مساهمة الشريك حميد	10104	
		(انضمام الشريك حميد بشراء حصة في رأس المال)		

2.1. إنضمام شريك جديد بإضافة حصة في رأس المال.

أما في حالة إنضمام شريك جديد إلى الشركة بإضافة حصة جديدة لرأس المال، فإنه يترب عن ذلك زيادة رأس مال الشركة وتكون المعالجة المحاسبية مثلها مثل زيادة رأس المال بتقديم الشركاء لمساهمات جديدة، وذلك بجعل الأصول المقدمة من طرف الشريك نقداً أو عيناً مديناً مقابل جعل رأس مال الشريك المنظم دائناً، وذلك كما يلي:

		التاريخ		
XXX	XXXX	العمليات على رأس المال		456..
		رأس مال مساهمة الشريك المنظم	101..	
		(الوعد بالمساهمات)		
		التاريخ		
XXX	XXX	الأصول المقدمة		5,3,2
		العمليات على رأس المال	456..	
		(الوفاء بالمساهمات الموعودة من طرف الشريك المنظم)		

2. إنفصال الشركاء

قد لا يترتب على انفصال الشركاء أو وفاته حل الشركة بل استمرارها في النشاط، ويجب في هذه الحالة تحديد حقوق الشركاء المنفصل أو المتوفي حتى تاريخ الانفصال أو الوفاة في صافي أصول الشركة بما فيها تحديد نصيبه في أرباح وخسائر الشركة خلال الفترة ما بين بداية السنة وتاريخ الانفصال وكذلك نصيبه في نتيجة إعادة تقييم أصول الشركة بما فيها الأصول المستترة (شهرة المحل).

ويكون التسجيل المحاسبي بتخفيض صافي الأصول (صافي المركز المالي) العائدة إلى الشركاء المنفصل مع تسوية قرض الشركاء وكذلك الحساب الجاري للشركاء المنفصل في حالة وجوده.

مثال 06:

المبالغ	الخصوم
200000	رؤوس الأموال الخاصة
200000	رأس مال مساهمة محمود
100000	رأس مال مساهمة محمد
(10000)	رأس مال مساهمة سعيد
30.000	فرق إعادة التقييم
30.000	الاحتياطات
20000	ترحيل من جديد
(40000)	نتيجة الدورة
500000	المجموع

تظهر حسابات رؤوس الأموال الخاصة من ميزانية شركة التضامن المسماة شركة محمود وشركائه بتاريخ 2020/06/30 كما يلي:

وفي ذلك التاريخ إتفق الشركاء الثلاثة على إنفصال الشركاء محمد على أن تعود له الشركة حقوقه الاجتماعية بشيك بنكي.

المطلوب:

التسجيل المحاسبي لعملية الانفصال

الإجابة النموذجية:

لدينا: مجموع صافي الأصول يساوي 500000 دج.

$$\text{نسبة مساهمة الشركاء محمد في رأس المال} = \frac{200000}{500000} = \frac{\text{مساهمة الشركاء محمد}}{\text{رأس المال}} = 40\%$$

حصة الشركاء محمد في صافي الأصول $500000 \times 40\% = 200000$ دج

التسجيل المحاسبي:

2020/06/30				
	200000	رأس مال، مساهمة الشركاء سعيد		10101
	12000	الاحتياطات $(12000 - 12000 \times 40\%) = 30000$		106
	8000	ترحيل من جديد $(8000 - 8000 \times 40\%) = 20000$		110
	4000	فرق إعادة التقييم $(4000 - 4000 \times 40\%) = 10000$	105	
	16000	نتيجة الدورة $(16000 - 16000 \times 40\%) = 40000$	129	
	200000	البنك (حصة الشركاء المنفصل $200000 \times 40\% = 80000$)	512	
		(انفصال الشركاء محمد مع تسجيل حقوقه الاجتماعية بشيك بنكي)		

أسئلة وتطبيقات:

ا) أجب بإختصار عن الأسئلة التالية:

- 1/ ما هو الفرق بين حقوق الإكتتاب وحقوق الاختصاص؟.
 - 2/ أذكر الإجراءات القانونية لتعديل رأس مال الشركات سواء بالزيادة أو النقصان.
 - 3/ فيما تتمثل الأسباب التي تؤدي بالشركة إلى تخفيض رأس مالها.
- II/ ضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (✗) أمام العبارة الخاطئة.

أثناء زيادة رأس مال شركة المساهمة يتم إصدار الأسهم عادة بعلاوة إصدار من أجل حماية حقوق المساهمين الجدد	01
يمكن زيادة رأس مال شركة المساهمة بإعادة شراء الشركة لأسهمها من البورصة.	02
يترب على انضمام شريك جديد إلى الشركة. بشراء حصة في رأس مال. زيادة رأس مال الشركة.	03
قد يتخذ قرار الزيادة في رأس مال في حالة المبالغة في تقدير بعض عناصر الأصول.	04
يتم توزيع أسهم مجانية على المساهمين في حالة إذا ما قررت الشركة زيادة رأس مالها بدمج الأرباح غير الموزعة.	05
يمكن للشركة إصدار حقوق إكتتاب لصالح المساهم القديم تعويضا له عن الخسارة الناجمة عن زيادة رأس المال.	06

III- أقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الفقرة الصحيحة لكل عبارة.

01. يتم اتخاذ قرار تعديل رأس المال بالزيادة أو النقصان من طرف: أ- مسير الشركة. ب- الجمعية العامة العادية للشركة. ت- الجمعية العامة غير العادية للشركة.	
02. عند إعادة تقدير ممتلكات الشركة، يتم إثبات الفارق في حساب: أ- 104 فارق التقييم. ب- 105 فارق إعادة التقييم. ت- 107 فارق المعادلة.	

03. يترتب على انفصال شريك عن الشركة:

أ. ثبات رأس المال.

بـ زيادة رأس المال.

تـ إنخفاض رأس المال.

04. إذا قررت الشركة زيادة رأس المال بتوزيع أسهم مجانية على المساهمين، فإنه يترتب عن ذلك:

أ. حقوق إكتتاب.

بـ حقوق إختصاص.

تـ حقوق أفضلية.

05. قد تصدر الشركة أسهماً يعطى أصحابها حقوقاً لا يتمتع بها أصحاب الأسهم العاديّة تسمى:

أ. أسهم تمتّع.

بـ أسهم ممتازة.

تـ أسهم عاديّة.

06. علاوة على الإصدار هي الفرق بين:

أ. القيمة الحقيقية والقيمة الاسمية للسهم.

بـ القيمة الدفترية والقيمة الاسمية للسهم.

تـ قيمة الإصدار والقيمة الاسمية للسهم.

III/ تطبيقات.

تطبيق 01:

النوع	المقدار	النوع	المقدار	النوع	المقدار
رأس المال	200.000	رأس المال	250.000	أصول	ـ مباني
مساهمة محمد	80.000	مساهمة محمود	150.000	أصول	ـ آلات
مساهمة عادل	120.000	ـ ترحيل من جديد	20.000	أصول جارية	ـ بضائع
الخصوم غير جارية	ـ قرض الشريك محمد	ـ قرض مصرفي	ـ حساب جاري عادل	ـ زيان	ـ متأخرات
ـ قرض مصرفي	ـ 30.000	ـ 25.000	ـ 10.000	ـ البنك	ـ الصندوق
ـ حساب جاري عادل	ـ 15.000	ـ 10.000	ـ	ـ	ـ
ـ الموردون	ـ	ـ	ـ	ـ	ـ
المجموع	ـ 500.000	ـ 500.000	ـ 500.000	ـ المجموع	ـ

محمد و محمود و عادل شركاء في شركة ذات مسؤولية محدودة الازدهار، ولقد كانت ميزانية الشركة في 31/12/ـ كما يلي:

وفي 01/01/ـ 1 اتفق الشركاء بالإجماع في جمعية عامة طارئة على ما يلي:

ـ زيادة رأس مال الشركة بنسبة 75% بإصدار 300 حصة جديدة توزع على الشركاء بالتناسب مع حصصهم القديمة.

ـ إعادة تقييم أصول الشركة كما يلي: مباني 300.000 دج، آلات 170.000 دج، بضائع 70.000 دج، مع

استخدام الفارق الناتج في سداد الزيادة في رأس مال.

- استخدام الحسابات الجارية الدائنة وحساب قرض الشريك وكذا الأرباح المحتجزة في سداد الزيادة في رأس المال.

- سداد باقي الزيادة في رأس المال بواسطة مساهمات نقدية بوضعها في بنك الشركة المطلوب: 1/ حساب مالي: قيمة الزيادة في رأس مال الشركة، رأس المال الجديد للشركة بعد إقرار الزيادة، فرق إعادة التقدير لأصول شركة الازدهار، المساهمات النقدية الخاصة بكل شريك.

2/ إجراء قيود اليومية الالزمة لإثبات الاتفاق السابق.

03/ تصوير الميزانية العامة لشركة الازدهار بعد الاتفاق.

تطبيق 02:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
250.000	رؤوس الأموال الخاصة	240.000	الأصول المشتقة
150.000	-مساهمة كريم	145.000	- مباني
100.000	-مساهمة فؤاد	30.000	-آلات
(30.000)	-مساهمة كمال	10.000	الأصول الجارية
(22.000)	-ترحيل من جديد	23.000	-بضائع
(8.000)	الخصوم الجارية	2.000	-ذخائن
(10.000)	-حساب جاري كريم		الموجودات
20.000	-حساب جاري فؤاد		-بنك
	-حساب جاري كمال		-الصندوق
	الموردون		
450.000	المجموع	450.000	المجموع

لقد كانت ميزانية شركة ذات مسؤولية محدودة المجد

بتاريخ 12/31/ن كما يلي:

ورغبة في تحسين الوضع المالي للشركة في ضوء الخسائر

المحققة، فقد إتفق الشركاء بالإجماع في 01/01/ن+1

على تخفيض رأس المال بنسبة 25% كالتالي:

- إففال الحسابات الجارية المدينية للشركاء.

- إمتصاص الخسائر المتراكمة.

- إعادة تقييم الأصول كما يلي: مباني 220.000 دج،

آلات 135.000 دج، المخزون السلعي 25.000 دج.

رد باقي التخفيض في رأس المال للشركاء عن طريق صك بنكي.

المطلوب: 01/ حساب مالي: قيمة التخفيض في رأس مال الشركة، رأس مال الشركة بعد قرار التخفيض، فرق إعادة التقدير لأصول شركة المجد، القيمة المسددة للشركاء مع تحديد حصة كل شريك.

02/ إجراء قيود تخفيض رأس المال في اليومية.

03/ تصوير الميزانية الختامية بعد تنفيذ الاتفاق.

تطبيق 03 :

يظهر ميزان المراجعة بعد الجرد لشركة ذات مسؤولية محدودة المسماة ش ذ م م المستقبل في 12/31/ن

كما يلي:

وفي ذلك التاريخ إتفق الشركاء الثلاثة على ما يلي:

- انفصال الشريك عمر على أن تعوض له الشركة حقوقه الاجتماعية بشيك بنكي.

- إعادة تقييم أصول الشركة كما يلي: أراضي 450.000 دج، مباني 320.000 دج، بضائع 50.000 دج،

شهرة المحل 10.000 دج.

البيان	د.ج	المطلوب:
مساهمة عثمان	10101	01/ إعداد الميزانية الختامية لشركة المستقبل بتاريخ 12/31.
مساهمة وليلي	10102	02/ حساب فرق إعادة التقدير لأصول شركة المستقبل.
مساهمة عمر	10103	03/ حساب صافي أصول شركة المستقبل.
الاحتياطات	106	04/ تحديد نصيب الشركك عمر في صافي أصول شركة المستقبل.
ترحيل من جديد	119	05/ حساب المبلغ الموضعي للشركك عمر.
قرض الشركك عمر	16803	06/ حساب رأس المال الجديد لشركة المستقبل.
اراضي	211	07/ تحديد نسب مساهمة الشركك عثمان وليلي في رأس المال بعد انفصال الشركك عمر.
مباني	213	08/ إجراء القيود الالزامية في اليومية.
معدات صناعية	215	09/ تصوير الميزانية العامة لشركة المستقبل بعد انفصال الشركك عمر.
مواد أولية	30	
الموردون	401	
الإيجان	411	
أوراق القبض	413	
الحساب الجاري عمر	45503	
البنك	512	
الصندوق	53	
الأعباء	6	
الإيرادات	7	
المجموع		
1770000	1770000	

تطبيق 04 :

المبالغ	الخصوم	تظهر حسابات رؤوس الأموال الخاصة لميزانية شركة مساهمة كما يلي:
35000000	رؤوس الأموال الخاصة - رأس المال	ولقد قررت الشركة رفع رأس مالها بإصدار 15000 سهم نقداً جديداً
6000000	- الاحتياطات	للإكتتاب الخاص بسعر 1400 دج للسهم، فإذا علمت أن توزيع رأس المال
15000000	- ترحيل من جديد	على الشركاء مع طلباتهم كانت كما يلي:
56000000	المجموع	

المساهمين	07 شركاء	(ي)	(و)	(ز)	(د)	(ج)	(ب)	(أ)
أسهم رأس المال	35000	4900	2450	1750	5250	9800	7350	3500
الأسهم المطلوبة	20000	7900	0	1285	2100	0	7250	1500

المطلوب: 01/ توزيع الأسهم الجديدة على الشركاء

02/ تحديد قيمة حقوق الإكتتاب.

03/ دراسة حالة المساهمين (أ) و(ج).

04/ التسجيل في اليومية.

الاجابة النموذجية:

إجابة الأسئلة:

١/ توضيح الفرق بين حقوق الاكتتاب وحقوق الاختصاص.

حقوق الاكتتاب يتم إصدارها لصالح المساهمين القدامى عند زيادة رأس مال شركة المساهمة بمساهمات نقديّة جديدة، وبموجب هذا الحق يكون لحاملي الأولوية في الاكتتاب في أسهم زيادة رأس المال الشركة بنسبة ما يملّكه من أسهم في الشركة، في حين حقوق الاختصاص يتم إصدارها عند زيادة رأس مال شركة المساهمة بادماج أحد عناصر الديمة المالية (الاحتياطات، الأرباح غير موزعة، ...) من خلال توزيع أسهم مجانية على المساهمين القدامى بمقابل مساهمتهم في رأس مال الشركة.

٢/ تتمثل الإجراءات القانونية لتعديل رأس مال الشركات فيما يلي:

- ✓ اجتماع الجمعية العامة غير العاديّة (محضر اجتماع)،
- ✓ تعديل القانوني الأساسي للشركة (عقد موثق)،
- ✓ إستخراج السجل التجاري المعدل،
- ✓ إشهار التعديلات في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية وفي يومية وطنية،
- ✓ إعلام مصلحة الضرائب المختصة (إيداع نسخة من القانون الأساسي والسجل التجاري)

٣/ تتمثل الأسباب التي تؤدي إلى تخفيض رأس مال الشركة في:

- وجود سيولة مالية معطلة،
- تحقيق الشركة لخسائر متتالية يصعب امتصاصها من الأرباح المستقبلية،
- المبالغة في تقدير بعض أصول الشركة،
- تطهير الوضعية المالية للشركاء اتجاه الشركة باقفال حساباتهم الجارية المدينية.

II- إجابة العبارات:

العلامة	رقم العبارة
✓	06
✓	05
✗	04
✗	03
✗	02
✗	01

III- إجابة الحالات:

الحالة الصحيحة	رقم العبارة
ت	06
ب	05
ب	04
ت	03
ب	02
ت	01

IV- حل التطبيقات.

حل التطبيق رقم 01

- حساب قيمة الزيادة في رأس المال - رأس المال القديم في نسبة الزيادة في رأس المال.

$$= 300000 - \% 75 \times 400000$$

- رأس المال الجديد للشركة = رأس المال القديم + مبلغ الزيادة في رأس المال.

$$= 400000 + 300000 = 700000 \text{ دج.}$$

- فرق إعادة التقدير = قيم حقيقية - قيم محاسبية صافية.

$$= 100000 - (40000 + 150000 + 250000) - (70000 + 170000 + 300000) \text{ دج.}$$

- حساب المساهمات النقدية الخاصة بكل شريك.

ش عادل %30	ش محمود %20	ش محمد %50	المبالغ	طرق الزيادة في رأس المال
30000	20000	50000	100000	فرق إعادة التقدير
10000	/	/	10000	الحسابات الجارية
/	30000	/	30000	قروض الشركاء
6000	4000	10000	20000	الأرباح المحتجزة
44000	6000	140000	140000	المساهمات النقدية
90000	60000	150000	300000	المجموع

التسجيل المحاسبي:

1+01/02 نـ

300000	300000	العمليات على رأس المال رأس المال الشركة (الوعد بالمساهمة)	101	456..
100000	50000 20000 30000	المباني الآلات البضائع فرق إعادة التقدير (إعادة تقييم أصول الشركة)	105	213 215 30

			//		
	100000	فرق إعادة التقدير		105	
	10000	الحساب الجاري للشريك عادل		45503	
	30000	قرض الشريك محمد		16801	
	20000	ترحيل من جديد		110	
	140000	البنك		512	
300000		العمليات على رأس المال		456..	
		(زيادة رأس مال الشركة بعده طرق)			

تصوير الميزانية العامة بعد تنفيذ الاتفاق.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>دفوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
350000	رأس مال، مساهمة الشريك محمد	300000	المباني
140000	رأس مال، مساهمة الشريك محمود	170000	آلات
21000	رأس مال، مساهمة الشريك عادل		<u>الأصول الجارية</u>
	<u>الخصوم غير جارية</u>	70000	البضائع
25000	قروض مصرفيّة	30.000	الزيائن
	<u>خصوم جارية</u>		<u>الموجودات</u>
15000	الموردون	160000	البنك
		10000	الصندوق
740000	المجموع	740000	المجموع

حل التطبيق 02:

- حساب قيمة التخفيض في رأس المال = رأس المال الأصلي \times نسبة التخفيض في رأس المال.

$$\text{رأس المال} = 125000 - 25\% \times 500000$$

- رأس المال الشركة بعد قرار التخفيض = رأس المال الأصلي - مبلغ التخفيض في رأس المال.

$$\text{رأس المال} = 500000 - 125000 = 375000$$

- حساب فرق إعادة التقدير - قيم حقيقية - قيم محاسبية صافية.

البيان		قيمة حقيقة	ق.م ص	الفرق
المبني		220000	240000	(20000)
الآلات		135000	145000	(10000)
البضائع		25000	30000	(5000)
المجموع		380000	415000	35000

حساب القيمة النقدية المسددة للشركاء

طرق تخفيض في رأس المال	المبالغ	ش. كريم	ش. فؤاد	ش. كمال
فرق إعادة التقدير	35000	17500	10500	7000
الحسابات الجارية	40000	22000	10000	8000
الخسائر المتراكمة	30000	15000	9000	6000
التسديد النقدي	20000	8000	8000	4000
المجموع	125000	62500	37500	25000

1+01/02

التسجيل المحاسبي:

20000	35000	فرق إعادة التقدير		105
10000		المبني	213	
5000		الآلات	215	
		البضائع	30	
		إعادة تقييم أصول الشركة		
		〃		

	62500	رأس مال، مساهمة الشريك كريم	10101
	37500	رأس مال، مساهمة الشريك فؤاد	10102
	25000	رأس مال، مساهمة الشريك كمال	10103
35000		فرق إعادة التقدير	
30000		ترحيل من جديد	105
22000		الحساب الجاري للشريك كريم	119
8000		الحساب الجاري للشريك فؤاد	45501
10000		الحساب الجاري للشريك كمال	45502
20000		الشريك كريم، رأس مال للتسديد	45503
8000		الشريك فؤاد، رأس مال للتسديد	456701
8000		الشريك كمال، رأس مال للتسديد	456702
4000		(تخفيض رأس مال بعده طرق)	456703
		〃	
	8000	الشريك كريم، رأس مال للتسديد	456701
	8000	الشريك فؤاد، رأس مال للتسديد	456702
	4000	الشريك كمال، رأس مال للتسديد	456703
20000		البنك	512
		(التسديد للشركاء مبلغ التخفيض النقدي)	

إعداد الميزانية بعد قرار تخفيض رأس المال.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
187500	رأس مال، مساهمة الشريك محمد	220000	المباني
112500	رأس مال، مساهمة الشريك محمود	135000	آلات
75000	رأس مال، مساهمة الشريك عادل		<u>الأصول الجارية</u>
	<u>الخصوم الجارية</u>	25000	بضائع
20000	الموردون	10000	زيائن
		3000	الموجودات
		2000	البنك
			<u>الصندوق</u>
395000	المجموع	395000	المجموع

حل التطبيق 03:

إعداد الميزانية شركة المستقبل بتاريخ 31/12/2011.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>دفوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
500000	رأس مال، مساهمة الشريك عثمان	430000	أراضي
300000	رأس مال، مساهمة الشريك ليلي	310000	مباني
200000	رأس مال، مساهمة الشريك عمر	100000	معدات صناعية
100000	الاحتياطات		<u>الأصول الجارية</u>
(20000)	ترحيل من جديد	60000	المواد الأولية
50000	نتيجة الدورة	12000	الزيائن
	<u>خصوم غير جارية</u>	8000	أوراق القبض
25000	قرض الشريك عمر		<u>الموجودات</u>
	<u>خصوم جارية</u>	275000	البنك
30000	الموردون	5000	الصندوق
15000	الحساب الجاري عمر		
1200000	المجموع	1200000	المجموع

- حساب فرق إعادة التقدير - قيم حقيقية - قيم محاسبية صافية.

30000 = (450000 + 320000 + 50000 + 10000) - (430000 + 310000 + 60000 + 0) دج.

- حساب صافي أصول شركة المستقبل - الأصول الحقيقية - الخصوم الحقيقية.

1160000 = (1200000 - 30000 - 25000 - 15000) دج.

تحديد نصيب الشريك عمر في صافي الأصول.

نسبة مساهمة الشريك عمر في رأس المال = $\frac{200000}{1000000} = 20\%$

نصيب الشريك عمر في صافي الأصول : $20\% \times 1160000 = 232000$ دج.

المبلغ الموضعي للشريك عمر - نصيبيه في صافي الأصول + قرض الشريك + رصيد حسابه الجاري.

$272000 = 232000 + 25000 + 15000$ دج.

حساب رأس المال الجديد بعد انفصال الشريك عمر - رأس المال الأصلي - مساهمة الشريك عمر

$800000 - 1000000 = 200000$ دج.

حساب نسبة مساهمة الشريكين عثمان وليلي:

نسبة مساهمة الشريك عثمان: $\frac{500000}{800000} = 62,5\%$

نسبة مساهمة الشريك ليلي: $\frac{300000}{800000} = 37,5\%$

التسجيل المحاسبي:

12/31 ن

	20000		الأراضي	211
	10000		المباني	213
	10000		شهرة المحل	207
	10000	مواد أولية		31
	30000	فرق إعادة التقدير		105
		(إعادة تقييم أصول الشركة)		
		〃		
	200000	رأس مال، مساهمة الشريك عمر		10105
	6000	فرق إعادة التقدير (6000 - 20% X 30000 دج)		105
	20000	الاحتياطات (20000 - 20% X 100000 دج)		106
	10000	نتيجة الدورة (10000 - 20% X 50000 دج)		120
	25000	قرض الشريك عمر		16803
	15000	حساب جاري عمر		45503
	4000	الترحيل من جديد (4000 - 20% X 20000 دج)		119
	272000	البنك (المبلغ الموضى للشريك عمر - 272000 دج)		512
		(انفصال الشريك عمر مع تعويض حقوقه)		
		الاجتماعية (شيك بنكي)		

إعداد الميزانية شركة المستقبل بتاريخ 12/31 ن.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>دفوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
500000	رأس مال، مساهمة الشريك عثمان	10000	شهرة المحل
300000	رأس مال، مساهمة الشريك ليلي	450000	أراضي
24000	فرق إعادة التقدير	320000	مباني
80000	الاحتياطات	100000	معدات صناعية
(16000)	ترحيل من جديد		<u>الأصول الجارية</u>
40000	نتيجة الدورة	50000	المواد الأولية
	<u>خصوم جارية</u>	12000	الزيائن
30000	الموردون	8000	أوراق القبض
		3000	<u>الموجودات</u>
		5000	البنك
958000	المجموع	958000	الصندوق
			المجموع

حل التطبيق 04

توزيع الأسهم الجديدة على المساهمين

نصيب المساهم من الأسهم = عدد الأسهم المملوكة X (عدد الأسهم المصدرة / عدد الأسهم الأصلية).

- المساهم (أ): $35000, 15000 \times 3500 = 1500$ سهم.

- المساهم (ب): $35000, 15000 \times 7350 = 3150$ سهم.

- المساهم (ج): $35000, 15000 \times 9800 = 4200$ سهم = 0 سهم.

- المساهم (د): $35000, 15000 \times 5250 = 2250$ سهم = 2100 سهم.

- المساهم (ه): $35000, 15000 \times 1750 = 750$ سهم.

المساهم (و): $35000, 15000 \times 2450 = 1050$ سهم = 0 سهم.

- المساهم (ي): $35000, 15000 \times 4900 = 2100$ سهم.

ومنه يكون عدد الأسهم الجديدة الموزعة على أساس غير قابل للتخفيف يساوي:

$9600 = 2100 + 750 + 3150 + 1500$ سهم.

أما عدد الأسهم التي لم توزع فيساوي $15000 - 9600 = 5400$ سهم. سوف توزع على أساس قابل للتخفيف للمساهمين الذين لهم فائض في الطلبات (المساهمين (ب)، (ه)، (ي)) ولكن في حدود باقي طلباتهم، وذلك بضرب عدد الأسهم المملوكة في نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيف.

نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيف = $\frac{\text{عدد الأسهم غير الموزعة}}{\text{عدد الأسهم المملوكة للمساهمين الذين لهم طلبات قديم}} \times 100$
وعليه يكون التوزيع على أساس قابل للتخفيف على الشركاء كما يلي:

- المساهم (ب): $14000, 5400 \times 7350 = 2835$ سهم.

- المساهم (ه): $14000, 5400 \times 1750 = 535$ سهم = 56 سهم.

- المساهم (ي): $14000, 5400 \times 4900 = 1890$ سهم.

ومنه يكون مجموع الأسهم الموزعة على أساس قابل للتخفيف هو $5260 = 1890 + 535 + 2835$ سهم.

أما عدد الأسهم غير الموزعة هو $5400 - 5260 = 140$ سهم، سوف توزع بنفس الطريقة التي وزعت بها في المرحلة السابقة وذلك كما يلي:

نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيف = $\frac{\text{عدد الأسهم غير الموزعة}}{\text{عدد الأسهم المملوكة للمساهمين الذين لهم طلبات}} \times 100$
- المساهم (ب): $12250, 140 \times 7350 = 84$ سهم.

- المساهم (ي): $12250, 140 \times 4900 = 56$ سهم.

مجموع الأسهم الموزعة هو $56 + 84 = 140$ سهم وهو عدد الأسهم الباقي.

ويمكن تلخيص هذه المراحل في الجدول المواري:

المساهمين	(١)	(٢)	(٣)	(٤)	(٥)	(٦)	(٧)	شركاء ٠٧
أسم رأس المال								35000
الأسم المطلوبة								20000
التوزيع الأول								9600
باقي الطلبات ١								10400
التوزيع الثاني								5260
باقي الطلبات ٢								5140
التوزيع الثالث								140
باقي الطلبات ٣								5000
مج الأسم الموزعة								15000

تحديد قيمة حقوق الاكتتاب :

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم قبل الزيادة} = \frac{1500000+600000+35000000}{35000} \text{ دج} = 1600 \text{ دج}$$

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم بعد الزيادة} = \frac{15000000+600000+6000000+50000000}{50000} \text{ دج} = 1540 \text{ دج}$$

$$\text{قيمة حق الاكتتاب} = 1540 - 1600 = 60 \text{ دج للسهم}$$

دراسة حالة المساهمين (أ) و (ج)

عدد حقوق الاكتتاب = عدد الأسهم الأصلية = 35000 حق اكتتاب.

توزيع على المساهمين كالتالي:

أي كل مساهم قديم يملك 7 أسهم أصلية له الحق في الاكتتاب في ثلاثة أسهم جديدة.

ويمكن تلخيص وضعية كل من المساهمين (أ) و (ج) في الجدول المواري:

الحالة	البيان	حق قبل الزيادة	حق بعد الزيادة
01	المساهم (أ) (خيار الشراء)	7700000 دج - 1500 سهم X 1400 دج	3500 سهم X 1600 دج + 7700000 دج - 5000 سهم X 1540 دج
02	المساهم (ج) (خيار عدم الشراء)	15680000 دج - 9800 سهم X 1600 دج	15680000 دج - 9800 سهم X 1540 دج + 9800 حقوق اكتتاب X 60 دج

التعليق:

الحالة رقم 01: في هذه الحالة فإن المساهم (أ) الذي يرغب في شراء أسهم جديدة، فمن حقه شراء 1500 سهم بسعر إصدار قدره 1400 دج في مقابل 1500 حقوق إكتتاب التي بحوزته.

الحالة رقم 02: في هذه الحالة فإن المساهم (ج) الذي لا يرغب في شراء أسهم جديدة، فإنه سوف يحصل على مبلغ مقابل التنازل عن 9800 حقوق إكتتاب التي بحوزته مقابل سعر تنازل قدره 60 دج للحق الواحد.

التسجيل المحاسبي:

		التاريخ		
15000000	21000000	تسديدات مستلمة عن زيادة رأس المال رأس مال الشركة	101	4563
6000000		علاوة إصدار (الوعد بالمساهمة)	103	
		التاريخ	البنك	
21000000	21000000	تسديدات مستلمة عن زيادة رأس المال (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	4563	512

المحور الرابع

تخصيص النتيجة

المحور الرابع: عمليات تخصيص النتيجة.

تقوم الشركة في نهاية السنة بإعداد القوائم المالية الختامية من أجل تحديد نتيجة الدورة سواء كانت ربح أو خسارة، وتتجدر الاشارة إلى أن النتيجة التي يتعين تخصيصها هي النتيجة الصافية بعد الضريبة على أرباح الشركات (IBS) التي يتم حسابها إنطلاقاً من الربح الجبائي بتطبيق المعدلات التالية:

- معدل 19% بالنسبة لأنشطة الإنتاجية.
- معدل 23% بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية والري والأنشطة السياحية.
- معدل 26% بالنسبة لباقي الأنشطة وعلى رأسها التجارة والخدمات.

أولاً. تخصيص الأرباح.

إذا حفقت الشركة ربحاً، فإن تخصيص النتيجة يمكن أن يأخذ أحدى الصور التالية:

1. تشكيل إحتياطات.

الإحتياطات هي عبارة عن أرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف الشركة، وهي تصنف إلى :

- إحتياطات قانونية هي تلك الإحتياطات التي نص عليها القانون التجاري، حيث ألزم الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكذا شركات المساهمة على إقطاع 50% من النتيجة الصافية للدورة بعد طرح خسائر السنوات السابقة وفي حدود 10% من رأس مال الشركة (المادة 721 من القانون التجاري). (ح/1061).
- إحتياطات أساسية يتم تشكيلها عن طريق إقطاع جزء من الأرباح الصافية بنسب معينة حسب ما ينص عليه القانون التأسيسي للشركة (ح/1062).

- إحتياطات اختيارية، حيث يجوز للجمعية العامة للشركاء أن تقرر إقطاع مبلغ معين من الأرباح الصافية المحققة في شكل إحتياطات اختيارية يمكن توزيعها مستقبلاً على الشركاء. (ح/1063).

- إحتياطات نظامية، وهي تلك الإحتياطات التي تشكيلها الشركة بتطبيقاً لاحكام جبائية خاصة مثل فائض القيمة للتنازل عن التثبيتات الذي تتهدى الشركة بإعادة إستثماره ضمن آجال معينة (ح/1064).

2. منح توزيعات على الشركاء.

حيث يتم توزيع الأرباح حسب ما يتفق عليه الشركاء في العقد التأسيسي للشركة، وإذا لم ينص على كيفية توزيع الأرباح بدقة، فإن هذا الأخير يقسم تناصبياً حسب مساهمة الشركاء في رأس المال، ويمكن لهذه التوزيعات أن تأخذ عدة أشكال:

- مكافأة للشريك المسير، حيث قد يتفق الشركاء على تقديم مرتب معين للشريك الذي يتولى عملية التسيير نظير مجهوداته الإدارية، في حين إذا كان المدير من غير الشركاء فعندما يعتبر بمثابة أجير لدى الشركة يتلقى أجراً لقاء خدماته.

- فائدة على رأس المال، والتي تعد بمثابة ربح أول يتم حسابها إنطلاقاً من رأس المال المدفوع بنسبة ثابتة حسب ما هو منصوص عليه في القانون الأساسي للشركة أو بالرجوع إلى سعر الفائدة المطبق في السوق.
- قسائم أرباح وهي تعتبر بمثابة ربح إضافي يتم توزيعه على الشركاء حسب ما يتفقون عليه، كما يمكن تخصيص جزء منها للعمال.

3- ترحيل النتيجة أو جزء منها إلى السنوات اللاحقة.

وهي تمثل مبلغ الأرباح المتبقية من النتيجة الصافية بعد طرح الاحتياطات والتوزيعات، حيث يتم تسجيل تلك الأرباح التي أجل تخصيصها إلى سنوات قادمة في الجانب الدائن من الحساب 11 ترحيل من جديد. وتكون المعالجة المحاسبية لتخفيض الأرباح في ترصيد حساب 120 نتيجة الدورة في الجانب المدين مع جعل حسابات الاحتياطات والتوزيعات والترحيل من جديد دائناً، وذلك كما يلي:

		التاريخ	نتيجة الدورة		
XXXX	XXXX		الاحتياطات	106	120
XXXX			ترحيل من جديد	110	
XXXX			الشركاء قسائم للدفع	457	
			(تخصيص أرباح الدورة)		

مثال: 01

حققت شركة تضامن نتيجة صافية قدرها 100.000 دج، حيث ينص عقد الشركة على تكوين إحتياطي عام بنسبة 10% مع توزيع باقي الأرباح على الشركاء (أ)، (ب) و(ج) بالنسب 2، 3 و 5 على الترتيب.
المطلوب: إعداد جدول توزيع النتيجة مع التسجيل المحاسبى.

الاجابة النموذجية:

إعداد جدول توزيع النتيجة مع التسجيل المحاسبى.

البيان	الحساب	المبالغ
نتيجة صافية		100000
الاحتياطات		10000 = $\frac{10}{100} \times 100000$ دج.
الأرباح القابلة للتوزيع		90000 = 100000 - 10000 دج.
حصة الشريك (أ)		18000 = $\frac{2}{10} \times 90000$ دج.
حصة الشريك (ب)		27000 = $\frac{3}{10} \times 90000$ دج.
حصة الشريك (ج)		54000 = $\frac{5}{10} \times 90000$ دج.

		الاحتياطات الشركاء قسائم للدفع (تخصيص أرباح الدورة)	نتيجة الدورة	التاريخ	
10000	100000		106		120
90000			457		
		الاحتياطات الشركاء قسائم للدفع حساب جاري للشريك (أ) حساب جاري للشريك (ب) حساب جاري للشريك (ج) (صياغة حسابات الشركاء في حساباتهم الجارية)	نتيجة الدورة	التاريخ	
18000	90000	حساب جاري للشريك (أ)	45501		457
27000		حساب جاري للشريك (ب)	45502		
54000		حساب جاري للشريك (ج)	45503		

ثانياً. تخصيص الخسائر.

في حالة تحقيق المؤسسة لخسارة يظهر مبلغ هاته الأخيرة في نهاية السنة في الجانب المدين لحساب نتيجة الدورة، وتتجدر الاشارة إلى أن هذه الخسارة يتم ترحيلها إلى السنوات اللاحقة إلا إذا قررت الشركة إمتصاصها من الاحتياطات المشكلة من الدورات السابقة.

1. ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة.

المبدأ العام في الخسارة هو ترحيلها إلى السنوات اللاحقة بغية تغطيتها من الأرباح المستقبلية وذلك بجعلها في الجانب الدائن مقابل جعل حساب الترحيل من جديد مدينا، وذلك كمالي:

		ترحيل من جديد نتيجة الدورة (ترحيل الخسارة إلى السنوات اللاحقة)	ترحيل من جديد	نتيجة الدورة	
XXXX	XXXX		129		119

2. إمتصاص الخسائر من الاحتياطات المشكلة.

يمكن للشركة أن تقرر تغطية الخسائر المحققة بدل ترحيلها إلى السنوات المواتية إذا كانت لديها إحتياطات أو أرباح متحجزة تكفي لذلك، ويكون التسجيل المحاسبي كمالي:

		الاحتياطات نتيجة الدورة (إمتصاص الخسارة من الاحتياطات المشكلة)	الاحتياطات	نتيجة الدورة	
XXXX	XXXX		129		106

مثال 01:

حققت شركة مساهمة خسارة بقيمة 800000 دج، وقررت الجمعية العامة للشركة ترحيل هذه الخسارة إلى الدورات اللاحقة.

المطلوب: التسجيل المحاسبي.

التسجيل المحاسبي:

ال تاريخ	ترحيل من جديد	نتيجة الدورة	129	119
800000	800000	(ترحيل الخسارة إلى السنوات اللاحقة)		

أسئلة وتطبيقات:

I/ وضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (✗) أمام العبارة الخاطئة.

شركة التضامن ليست مجبة على تكوين احتياطات قانونية بنسبة 05% من أرباحها السنوية.	01
الحساب الجاري للشريك يكون مدينا بحقوقه ودائنا بالالتزاماته إتجاه الشركة.	02
الأرباح التي يتعين تخصيصها هي الأرباح الصافية بعد الضريبة على الأرباح.	03
عند تحقيق خسارة يمكن للشركة في الحالات العادلة ترحيل الخسارة إلى الدورات اللاحقة أو تغطيتها من الاحتياطات والأرباح المحتجزة.	04
يتم حساب الفائدة على رأس المال إنطلاقاً من النتيجة الصافية.	05
يجب على شركة المساهمة تكوين احتياطات قانونية بنسبة 05% من أرباحها الصافية طيلة مدة حياتها.	06

II/ تطبيقات.

تطبيق 01:

يتكون رأس مال شركة ذات مسؤولية محدودة من 3.000 حصة اجتماعية، حيث تظهر حسابات رؤوس

الأموال الخاصة في نهاية سنتي 2017 و 2020 كما يلي:

المطلوب: 01/ حساب نتيجة الدورة لسنوي 2017 و 2020.

02/ إعداد جدول توزيع النتيجة.

03/ تسجيل قيود توزيع النتيجة في اليومية العامة.

18/12/31	17/12/31	البيان
3.000.000	3.000.000	رأس المال الاجتماعي
287.500	270.000	الاحتياطات القانونية
125.000	97.000	الاحتياطات الأساسية
40.000	33.000	الاحتياطات اختيارية
3.500	6.000	الترحيل من جديد
99999	99999	نتيجة الدورة
3.856.000	9999	المجموع

تطبيق 02:

تأسست شركة ذات مسؤولية محدودة (س) في 10/01/2017 برأس مال قدره 1.000.000 دج مقسم إلى 500

حصة، حيث تظهر الميزانية العامة للشركة بتاريخ

2020/12/31 كما يلي:

وقد قررت الجمعية العامة للشركة بتاريخ

10/05/2021 توزيع النتيجة كما يلي:

- إحتياطات قانونية 05%.

- إحتياطات أساسية 10%.

- إحتياطات اختيارية 7000 دج.

- منح فائدة على رأس المال بنسبة 04%.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	رؤوس الأموال الخ		الأصول المثبتة
500.000	- مساهمة الشريك A	420.000	- أراضي
300.000	- مساهمة الشريك B	400.000	- مباني
200.000	- مساهمة الشريك C	200.000	- وسائل نقل
4.000	- احتياطات قانونية		الأصول الجارية
8.000	- احتياطات أساسية	30.000	- بضائع
3.000	- احتياطات اختيارية	40.000	- الزبائن
100.000	- نتائج الدورة	70.000	الموجودات
55.000	الخصوم الجارية	10.000	- البنك
	- الموردون		- الصندوق
1.170.000	المجموع	1.170.000	المجموع

- منح مكافأة للشريك المسير A بقيمة 8.000 دج.

- منح توزيعات للأرباح بقيمة 40 دج لكل حصة اجتماعية.

- ترحيل الأرباح الباقيّة بعد التوزيع إلى السنوات اللاحقة.

المطلوب:

01/ إعداد جدول تخصيص النتيجة، مع تحديد حصة كل شريك من الأرباح الموزعة.

02/ تسجيل القيود في اليومية، مع إعداد الميزانية العامة بعد تخصيص النتيجة.

03/ إذا فرضنا أن الأرباح الموزعة تخضع للضريبة على الدخل عن طريق الاقتطاع من المصدر بنسبة 10%， فاحسب حصة كل شريك من الأرباح الموزعة مع تسجيل القيود المحاسبية، (التسديد عن طريق البنك).

تطبيق 03 :

يبلغ رأس مال شركة المساهمة 5.000.000 دج، وهو يتكون من 5000 سهم بقيمة 1.000 دج للسهم، وقد حققت هذه الشركة في نهاية سنة 2020 خسارة بقيمة 500.000 دج.

المطلوب: فقم بتسجيل العمليّة في اليومية حسب الحالات التالية:

الحالة 1. إذا قررت الجمعية العامة للشركة ترحيل هذه الخسارة إلى السنوات اللاحقة.

الحالة 2. إذا قررت الشركة امتصاص هذه الخسارة مع توزيع قسائم أرباح قدرها 160 دج للسهم الواحد، وذلك باستعمال الاحتياطات الاختيارية التي كونتها سابقاً، والتي تظهر في الميزانية بقيمة 1.400.000 دج.

الحالة 3. إذا قررت الشركة امتصاص هذه الخسارة باستعمال الاحتياطات الاختيارية التي كونتها سابقاً والتي تظهر في الميزانية بقيمة 400.000 دج، مع ترحيل باقي الخسارة إلى السنوات اللاحقة.

الاجابة النموذجية:

I- إجابة الأسئلة:

رقم العبارة	العلامة	06	05	04	03	02	01
العلامة		X	X	✓	✓	X	✓

II- حل التطبيق 01:

حساب نتيجة الدورة لسنة 2017:

نحن نعلم أن الشركة مطالبة بتكوين احتياطات قانونية بنسبة 05% من أرباحها الصافية.

البحث عن الاحتياطات القانونية المشكّلة من نتيجة الدورة لسنة 2017 - (الفرق بين الاحتياطات

القانونية لسنوي 2017 و 2020) = 270000 - 287500 = 17500 دج.

$$\text{ومنه نتيجة الدورة} - \frac{17500}{\%05} - 350000 \text{ دج.}$$

البحث عن نتيجة الدورة لسنة 2020 - مجموع حسابات رؤوس الأموال الخاصة - باقي العناصر.

$$400000 - (3500 + 40000 + 125000 + 287500 + 3000000) = 3856000 \text{ دج}$$

إعداد جدول توزيع النتيجة.

البيان	الحساب	المبالغ
نتيجة صافية		350000
الاحتياطات القانونية		17500 = $\%05 \times 100000$ دج.
الاحتياطات الأساسية		28000 = $97000 - 125000$ دج.
الاحتياطات الاختيارية		7000 = $33000 - 40000$ دج
الأرباح القابلة للتوزيع		297500 = $52500 - 350000$ دج
ترحيل من جديد		2500 = $3500 - 6000$ (وزعت)
الأرباح الموزعة على الشركاء		300000 = $2500 + 297500$ دج

التسجيل المحاسبي:

		التاريخ		
	350000	نتيجة الدورة		120
17500	2500	الترحيل من جديد	1061	110
28000		الاحتياطات القانونية	1062	
7000		الاحتياطات الأساسية	1063	
300000		الاحتياطات الاختيارية	457	
		الشركاء قائم للدفع		
		(تخصيص أرباح الدورة)		

حل التطبيق 02:

ـ إعداد جدول تخصيص النتيجة مع تحديد حصة كل شريك من الأرباح الموزعة.

البيان	الحساب	المبالغ	الشريك (A)	الشريك (B)	الشريك (C)
نتيجة صافية الاحتياطات القانونية الاحتياطات الأساسية الاحتياطات الاحتياطية		100000 5000 10000 7000			
الأرباح القابلة للتوزيع		78000			
فائدة على رأس المال حصة الشريك (A) حصة الشريك (B) حصة الشريك (C)		22000 – 100000	20000 12000 8000	12000 20000 8000	
مكافأة الشريك المسير		8000	8000		
توزيعات أرباح حصة الشريك (A) حصة الشريك (B) حصة الشريك (C)		40 حصة X 250 40 حصة X 150 40 حصة X 100	10000 6000 4000	6000 10000 4000	
مجموع الأرباح الموزعة		68000	38000	18000	12000
الترحيل من جديد		68000 – 78000			

التسجيل المحاسبي:

2021/05/10

5000	100000	نتيجة الدورة الاحتياطات القانونية الاحتياطات الأساسية الاحتياطات الاحتياطية الشركاء قسمائهم للدفع الترحيل من جديد (تخصيص أرباح الدورة)	1061 1062 1063 457 110	120
38000	68000	الشركاء قسمائهم للدفع حساب جاري الشريك (A) حساب جاري الشريك (B) حساب جاري الشريك (C) (صب حصص الشركاء من الأرباح في حساباتهم الجارية)	455A 455B 455C	457
18000				
12000				

إعداد الميزانية بعد تخصيص النتائج.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>دفوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
500000	رأس مال، مساهمة الشريك (A)	420000	أراضي
300000	رأس مال، مساهمة الشريك (B)	400000	مباني
200000	رأس مال، مساهمة الشريك (B)	200000	وسائل النقل
9000	احتياطات قانونية		<u>الأصول الجارية</u>
18000	احتياطات أساسية	30000	بضائع
10000	احتياطات اختيارية	40000	زيائن
10000	ترحيل من جديد		<u>الموجودات</u>
	<u>خصوم جارية</u>	70000	البنك
55000	الوردون	10000	الصندوق
38000	حساب جاري الشريك (A)		
18000	حساب جاري الشريك (B)		
12000	حساب جاري الشريك (C)		
1170000	المجموع	1170000	المجموع

حساب حصص الشركاء من الأرباح الموزعة (في حالة وجود الضريبة على الدخل)

البيان	المبالغ	الشريك (A)	الشريك (B)	الشريك (C)
الأرباح الاجمالية الموزعة	68000	38000	18000	12000
الضريبة على الدخل 10%	6800	3800	1800	1200
الأرباح الصافية الموزعة	61200	34200	16200	10800

التسجيل المحاسبي:

2021/05/10

6800	68000	الشركاء قسائم للدفع	457
34200		ضرائب محصلنة من أطراف أخرى (IRG)	442
16200		حساب جاري الشريك (A)	455A
10800		حساب جاري الشريك (B)	455B
		حساب جاري الشريك (C)	455C
		صياغة حصص الشركاء من الأرباح في حساباتهم الجارية	

	34200		حساب جاري الشريك (A)	455A
	16200		حساب جاري الشريك (B)	455B
	10800		حساب جاري الشريك (C)	455C
61200			البنك	512
			(صب حصص الشركاء من الأرباح في حساباتهم الجارية)	

حل التطبيق 03:

التسجيل المحاسبي:

الحالة 1: إذا قررت الجمعية العامة للشركة ترحيل هذه الخسارة إلى السنوات اللاحقة.

		التاريخ		
	500000		ترحيل من جديد	119
500000			نتيجة الدورة	129
			(ترحيل الخسارة إلى السنوات اللاحقة)	

الحالة 2: إذا قررت الشركة إمتصاص هذه الخسارة مع توزيع قسائم أرباح قدرها 160 دج للسهم الواحد، وذلك باستعمال الاحتياطات الاحتياطية التي كونتها سابقاً، والتي تظهر في الميزانية بقيمة 1.400.000 دج.

		التاريخ		
	1300000		الاحتياطات الاحتياطية	1063
500000			نتيجة الدورة	129
800000			الشركاء قسائم للدفع (5000 سهم × 160 دج)	457
			(امتصاص الخسارة مع توزيع قسائم أرباح)	

الحالة 3: إذا قررت الشركة إمتصاص هذه الخسارة باستعمال الاحتياطات الاحتياطية التي كونتها سابقاً والتي تظهر في الميزانية بقيمة 400.000 دج، مع ترحيل باقي الخسارة إلى السنوات اللاحقة.

		التاريخ		
	400000		الاحتياطات الاحتياطية	1063
500000	100000		ترحيل من جديد	119
			نتيجة الدورة	129
			(امتصاص الخسارة مع ترحيل جزء منها)	

المحور الخامس

05

تصفيية الشركات

المحور الخامس: تصفية الشركات.

يمكن اعتبار التصفية بمثابة آخر مرحلة في حياة الشركة والتي يمكن أن تكون وديا باتفاق الشركاء أو اجباريا بناء على أمر قضائي.

أولاً. ماهية التصفية.

1. تعريف التصفية.

تعني التصفية: إنهاء نشاط الشركة وحلها عن طريق بيع موجوداتها واستخدام المبالغ المتحصل عليها في سداد ما عليها من ديون وتوزيع ماتبقى بعد ذلك من أموال بين الشركاء.

2. أسباب التصفية.

يتم إنقضاء الشركة وتصفيتها لعدة أسباب منها:

- انتهاء أجل الشركة أو العمل الذي قامت من أجله الشركة.
- اتفاق الشركاء على حل الشركة قبل الأجال (التوقف الطوعي عن ممارسة النشاط التجاري).
- إصدار حكم قضائي بحل الشركة.
- وفاة أو إنسحاب أحد الشركاء.
- إندماج شركة في أخرى.
- هلاك رأس مال الشركة أو جزء كبير منه.
- الإفلاس.

3. مهام المصفى.

المصفى هو شخص يعينه الشركاء أو تعينه المحكمة ليقوم بحصر موجودات الشركة وتسديدها إلى مزاماتها نحو الغير ونحو الشركاء، وتحدد أتعاب المصفى من قبل الجهة التي عينته، وذلك كما يلي:

- تحصيل ما للشركة من حقوق لدى الغير بمطالبتهم الوفاء (زيائن، سندات، أقراض،...)
- بيع ممتلكات (أصول) الشركة بالطريقة الأنسب (ثبيبات، مخزونات، أوراق مالية,...)
- تمثيل الشركة أمام القضاء في كل ما يتعلق بأعمال التصفية.
- تسديد الديون المستحقة على الشركة مع مراعاة أولية السداد.
- توزيع أموال الشركة الباقية على الشركاء طبقا لحقوقهم.

ثانياً. المعالجة المحاسبية للتصفية.

عند تصفية الشركة يتم إعداد الميزانية بذلك التاريخ، وفي ضوء تلك الميزانية يقوم المصفى بإنجاز مهامه، وذلك كما يلي:

1- ترصيد حسابات الاهلاكات و خسائر القيمة.

يتم إقفال مخصصات الأصول بالقيد التالي:

XXXX	اهلاك التثبيتات	28
XXXX	خسائر القيمة عن التثبيتات	29
XXXX	خسائر القيمة عن المخزونات	39
XXXX	خسائر القيمة عن حسابات الغير	49
XXXX	خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية	59
XXXX	التثبيتات	2
XXXX	المخزونات	3
XXXX	الزيائن والحسابات الملحقة	41
XXXX	القيم المنقولة للتوظيف	50
(ترصيد حسابات الاهلاكات والخسائر)		

2- تحقيق الأصول (بيع الأصول).

حيث ينتج عن عملية بيع الأصول إما ربح أو خسارة التي يجب إظهارها في الحساب 128 نتيجة التصفية أي: نتيجة التصفية = قيم التنازل - قيم محاسبية صافية، وذلك كما يلي:

XXXX	XXXX	البنك	512
XXXX		نتيجة التصفية	128
XXXX		التثبيتات	2
XXXX		المخزونات	3
XXXX		الزيائن والحسابات الملحقة	41
XXXX		القيم المنقولة للتوظيف	50
(تحقيق الأصول)			

3- تسديد مصاريف التصفية.

يتم تسديد مصاريف التصفية بما فيها أتعاب المصفي من أموال التصفية باعتبار أنها تمتاز بأولوية السداد عن باقي الالتزامات، وذلك من خلال القيد التالي:

XXXX	XXXX	البنك	512
XXXX		نتيجة التصفية	128
(تسديد مصاريف التصفية)			

٤- تسديد ديون الشركة

يتم تسديد ديون الشركة من أموال التصفية مع مراعاة أولوية السداد، علماً أنه إذا لم تكفي أموال التصفية لتسديد كل ديون الشركة، فيامكان المصفي أن يلجأ إلى الأموال الشخصية للشركة (حالة شركة أشخاص)، أما في حالة شركة أموال فيامكانه قسمة أموال التصفية بين الدائنين قسمة غرماء، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

XXXX	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX	XXXX
				حسابات الغير (الديون)	4..
				الاقتراضات	16
				البنك	512

(تسديد ديون الشركة)

٥- توزيع الرصيد المتبقى على الشركاء

بعد تسديد الديون يقوم المصفي بتوزيع الرصيد المتبقى على الشركاء حسب طريقة توزيع الأرباح والخسائر، وذلك عن طريق ترصيد نتيجة التصفية وكذا حسابات رؤوس الأموال الخاصة المتبقية.

مثال 01:

محمد، عمرو عادل شركاء في شركة التضامن برأس مال قدره 500.000 دج بقيمة اسمية

قدرها 1.000 دج، ولقد كانت ميزانية الشركة بتاريخ 12/31 من تظاهر كمالي:

حيث اتفق الشركاء الثلاثة في ذلك التاريخ بالاجماع على حل الشركة مع تعين مصفي للقيام بإجراءات التصفية، الذي قام ببيع وسائل النقل بقيمة 210.000 دج، كما قام بتحصيل حقوق الزبائن بقيمة 15900 دج، من جهة أخرى قام بتسديد دين المورد أين تم الحصول على خصم لقاء تعجيل الدفع بنسبة 5%， علماً أن مصاريف التصفية قدرت بقيمة 10.000 دج.

المطلوب:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأسوأ
250.000	الأموال الخاصة	450.000	الأصول غير العقارية
130.000	-مساهمات محمد		-وسائل النقل
120.000	-مساهمات عمر		الأصول العقارية
(32.000)	-مساهمات عادل	30.000	الزبائن
20.000	ترحيل من جديد	90.000	البنك
82.000	نتيجة الدورة		
	الخصوم العقارية		
	المورد		
570.000	المجموع	570.000	المجموع

١/ حساب نتيجة التصفية للشركة.

٢/ إجراء قيود تصفية الشركة.

٣/ تصوير الميزانية العامة قبل التسديد للشركاء.

الاجابة النموذجية

حساب نتيجة التصفية: - قيم تنازل - قيم محاسبية صافية.

نتيجة التصفية		قيمة محاسبية صافية	ثمن التنازل (قيمة تحقيق)	البيان
خسارة	ربح			
80000	/	450000	370000	وسائل النقل
14100	/	30000	15900	الزيائن
94100	/	480000	385900	المجموع
94.100 -				نتيجة تحقيق الأصول
10.000 -				مصاريف التصفية
4100 + =%05 X82000				خصومات محصل عليها
100000 - 4100 + 10000 - 94100 -				نتيجة نهائية للتصفيـة

التسجيل المحاسبي:

	385900 94100	التاريخ		البنك	512 128
		450000	30000		
				نتيجة التصفية	
				وسائل النقل	218
				الزيائن	411
				(تحقيق الأصول)	
	10000	التاريخ		البنك	128
	10000	تسديد مصاريف التصفية			
				البنك	512
				(تسديد دين المورد)	
	82000	التاريخ		المورد	401
	77900	البنك		512	
	4100	نتيجة التصفية		128	
				(تسديد دين المورد)	

إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء.

نتيجة التصفية 128/	
دائن	مدين
4100	94100
100000:رم	100000
104100	104100

البنك 512	
دائن	مدين
10000	90000
77900	385900
388000:رم	
315900	315900

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول الجارية</u>
250.000	-مساهمات محمد	388000	-البنك
130.000	-مساهمات عمر		
120.000	-مساهمات عادل		
(32.000)	-ترحيل من جديد		
20.000	-نتيجة الدورة		
(100000)	-نتيجة التصفية		
388.000	المجموع	388.000	المجموع

التسجيل المحاسبي:

		التاريخ		
	250000	رأس مال مساهمة الشريك محمد	10101	
	130000	رأس مال مساهمة الشريك عمر	10102	
	120000	رأس مال مساهمة الشريك عادل	10103	
	20000	نتيجة الدورة	110	
32000		ترحيل من جديد	119	
100000		نتيجة التصفية	128	
194000		حساب جاري الشريك محمد	45501	
100880		حساب جاري الشريك عمر	45502	
93120		حساب جاري الشريك عادل	45503	
		(تحديد حقوق الشركاء في أموال التصفية)		
		التاريخ		
	194000	حساب جاري الشريك محمد	45501	
	100880	حساب جاري الشريك عمر	45502	
	93120	حساب جاري الشريك عادل	45503	
388000		البنك	512	
		(التسديد للشركاء)		

أسئلة وتطبيقات:

I/ وضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (✗) أمام العبارة الخاطئة.

إذا كانت أموال التصفية لا تكفي لسداد ديون شركة المساهمة فبإمكان المصفى أن يلجأ للأموال الخاصة بالمساهمين.	01
الإفلاس هو نتيجة حتمية لتصفية الشركة.	02
يلتزم المصفى عند سداد ديون الشركة بالترتيب القانوني لسداد هذه الالتزامات.	03
إذا كانت أموال التصفية لا تكفي لسداد ديون الشركة يمكن تقسيم هذه الأموال بين الدائنين قسمة غرماء.	04
التصفية تعني حل الشركة.	05
يتم تسجيل أتعاب المصفى ضمن أعباء الشركة.	06

II/ إقرأ العبارات التالية بدقائق ثم اختر الفقرة الصحيحة لكل عبارة.

01. يتم حساب نتيجة تصفية بيع الأصول:	
أـ. بإجراء الفرق بين قيم التنازل والقيم المحاسبية الصافية.	
بـ. بإجراء الفرق بين حسابات الإيرادات وحسابات الأعباء.	
تـ. بجمع المبالغ الموجودة في الخزينة (البنك والصندوق).	
02. إفلاس الشركة يعني:	
تحقيق الشركة لخسائر متتالية.	
وجود ديون ضخمة على عاتق الشركة.	
عجز الشركة عن سداد ديونها المستحقة الأداء.	
03. إذا كانت أموال التصفية لا تكفي لسداد الديون العادلة لشركة المساهمة:	
أـ. تتحمل خزينة الدولة تسديد الفارق من الميزانية العامة.	
بـ. يجب الحجز على ممتلكات الشخصيات للمساهمين.	
تـ. يمكن تقسيم هذه الأموال بين الدائنين قسمة الغرماء.	
04. يتم تسجيل أعباء المصفى ضمن:	
أـ. أعباء الشركة.	
بـ. نتيجة التصفية.	
تـ. نتيجة الدورة.	

5. يتم حل الشركة في حالة:

أ. هلاك ربع رأس مال الشركة.

بـ هلاك نصف رأس مال الشركة.

تـ هلاك ثلث أرباع رأس مال الشركة.

6. تعتبر مصاريف التصفية بمثابة ديون على عاتق الشركة نوعها:

أـ ديون عاديـة.

بـ ديون ممتازـة.

تـ ديون طويـلة الأـجل.

III. تطبيقات.

تطبيق 01:

في ضوء الوضع المالي الحرج للشركة ذمم الخلود، فقد اتفق الشركـان عمر و خالد بالـتراـضـي على حل الشركة مع تعـيـين مـصـفـي لها، حيث كانت تـظـهـرـ مـيزـانـيـةـ الشـرـكـةـ بـذـلـكـ التـارـيـخـ تـظـهـرـ كـمـاـ يـليـ:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
300.000	رؤوس الأموال الخاصة -مساهمة الشريك عمر	600.000	مـيـانـيـ
200.000	-مساهمة الشريك خالد	(120.000)	-اهـتـلاـكـ المـيـانـيـ
(95.000)	-تحـيلـ منـ جـدـيدـ	200.000	-وسـائـلـ نـقـلـ
(30.000)	-نتـيـجـةـ الدـوـرـةـ	(80.000)	-اهـ وـسـائـلـ نـقـلـ
	الـخـصـومـ الـجـارـيـةـ وـغـيرـ الـجـارـيـةـ		الأـصـولـ الـجـارـيـةـ
100.000	-التـقـرـوـضـ السـنـدـيـةـ	70.000	-بـضـائـعـ
40.000	-قرـضـ أـخـرىـ (قرـضـ الشـرـكـيـ حـمـرـ)	(5.000)	-مـؤـونـةـ الـبـضـائـعـ
30.000	-المـوـدـوـنـ	40.000	-الـزـيـائـنـ
15.000	-أـوـاقـ الدـفـعـ	(5.000)	-مـؤـونـةـ الـزـيـائـنـ
90.000	المـسـتـخـدـمـونـ الـأـجـورـ الـمـسـتـحـقـةـ		المـوـجـوـدـاتـ
30.000	-الـضـمـانـ الـاجـتـمـاعـيـ	9.000	ـالـبـنـكـ
50.000	-الـضـرـائبـ الـأـخـرىـ وـالـرـسـومـ	1.000	ـالـصـنـدـوقـ
(20.000)	-حسابـ جـارـيـ خـالـدـ		
710.000	المـجمـوعـ	710.000	المـجمـوعـ

حيـثـ قـامـ المـصـفـيـ بـتـحـقـيقـ الأـصـولـ كـمـاـ يـليـ:

(كل العمليـاتـ تـمـتـ عنـ طـرـيقـ الـبـنـكـ)

- تم تحـوـيلـ المـبـالـغـ المـوـجـوـدـةـ فيـ الصـنـدـوقـ إـلـىـ

الـحـسـابـ الـبـنـكـيـ لـلـشـرـكـةـ.

- المـيـانـيـ بـيـعـتـ بـمـبـلـغـ 280.000 دـجـ.

- وـسـائـلـ النـقـلـ بـيـعـتـ بـمـبـلـغـ 127.000 دـجـ.

- مـخـزـونـ الـبـضـائـعـ بـيـعـ بـمـبـلـغـ 65.000 دـجـ.

- التـحـصـيلـ منـ الـزـيـائـنـ بـمـبـلـغـ 38.000 دـجـ.

- تمـ تـسـدـيدـ كـلـ الـدـيـوـنـ بـقـيـمـتـاـ الـمـحـاسـبـيـةـ.

- قـدـرـتـ مـصـارـيفـ التـصـفـيـةـ بـقـيـمـةـ 35.000 دـجـ.

المـطـلـوبـ:

إـجـرـاءـ قـيـودـ التـصـفـيـةـ فيـ دـفـاـتـرـ الشـرـكـةـ معـ

إـعـدـادـ الـمـيـانـيـةـ الـعـامـةـ قـبـلـ التـوزـيـعـ لـلـشـرـكـاءـ.

تطبيق 02:

صدر حكم قضائي بتصفيّة الشركة ذات مسؤولية محدودة عروس البحر، حيث كانت الميزانية العامة

النوع	القيمة	النوع	القيمة
رؤوس الأموال الخاصة		الأصول المشتقة	
500.000	- مساهمة الشركاء سعيد	مباني	700.000
300.000	- مساهمة الشركاء حميد	احتياط المباني	420.000
200.000	- مساهمة الشركاء كريم	معدات صناعية	500.000
100.000	- احتياطات	معدات صناعية	275.000
(40.000)	- ترحيل من جديد	تجهيزات المكتب	120.000
30.000	- نتيجة الدورة	تجهيزات مكتب	35.000
	الخصوم غير الجارية	الأصول الجارية	
140.000	- قروض مصرافية	بضائع	280.000
	الخصوم الجارية	موجودة المخزونات	34.000
50.000	- الموردون	الزيان	42.000
15.000	- حساب جاري سعيد	موجودة الزيان	18.000
5.000	- حساب جاري حميد	أوراق القبض	10.000
		البنك	430.000
المجموع	1300000	المجموع	1300000

للشركة في تاريخ صدور الحكم تظهر كالتالي وقد قام المصفى بالعمليات التالية:

- كل العمليات تمت عن طريق البنك.
- المباني بيعت بمبلغ 284.000 دج.
- المعدات الصناعية بيعت بمبلغ 250.000 دج.
- تجهيزات المكتب بيعت بمبلغ 80.000 دج.
- مخزون البضائع بيع بمبلغ 250.000 دج.
- تم تحصيل حقوق الزبائن، ماعدا 3.000 دج تعتبر حقوق معدومة.
- تم مقاوضة أوراق القبض لدى البنك أين تم تحصيل قيمة صافية قدرها 8000 دج.

- تم تسديد دين المورد أين تم الحصول على خصم لقاء تعجيل الدفع بنسبة 4%.
- تم تسديد مبلغ القروض المصرفية بقيمتها المحاسبية.
- بلغت مصاريف التصفية وأتعاب المصفى قيمة 30.000 دج.

المطلوب: 01/ حساب نتيجة تصفية الشركة.

- 02/ إجراء قيود التصفية في دفاتر الشركة.
- 03/ إعداد الميزانية العامة قبل التوزيع للشركاء.

تطبيق 03:

في 31 ديسمبر .. 2020 كانت عناصر ميزانية شركة مساهمة التي يتكون رأس مالها من 12500 سهم بقيمة 200 دج للسهم الواحد تظهر كما هو موضح أسفله: وفي ذلك التاريخ وافقت الجمعية العامة غير العادية للشركة على حلها، حيث تم تعيين المصفى كمال للقيام بعمليات التصفية، والذي قام بالعمليات التالية:

- سحب الأموال الموجودة في صندوق وبنك الشركة.
- تم بيع المباني بقيمة 900.000 دج.
- تم بيع المعدات الصناعية بقيمة 1.850.000 دج.
- تم بيع معدات النقل بقيمة 150.000 دج.
- تم بيع مخزون المواد الأولية بقيمة 700.000 دج.
- تم بيع المنتجات التامة الصنع بقيمة 125.000 دج.

- تم تحصيل من الزبائن ماقيمته 305.000 دج
- تم مفاوضة أوراق القبض لدى البنك، حيث قدرت مصاريف الخصم بـ 10.000 دج.
- مؤونة الأعباء تتعلق بنزاع مع أحد الزبائن بسبب مبيعات لم تتطابق مع رغباته، والذي طلب تسديد تعويض لصالحه بمبلغ قدره 40.000 دج.
- تم تسديد القروض المصرفية بقيمتها المحاسبية بالإضافة إلى مبلغ الفوائد المستحقة والمقدرة بـ 8.000 دج.
- تم تسديد دين المورد أين تم الحصول على خصم بقيمة 6.000 دج.
- كما تم تسديد أوراق الدفع بقيمتها المحاسبية.
- تم تسديد ديون الضمان الاجتماعي مع عقوبات تأخير بقيمة 3.000 دج.
- تم تسديد مصاريف التصفيية بقيمة 180.000 دج وكذا أتعاب المصفى بقيمة 25.000 دج.
- الميزانية في 20/12/31

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول المثبتة</u>
2.500.000	- رأس مال الشركة	750.000	- مباني
300.000	- علاوة الأصدار	(200.000)	- إهلاك المباني
250.000	- إحتياطات قانونية	3.200.000	- معدات صناعية
230.000	- إحتياطات أساسية	(1350.000)	- إهـ معدات صناعية
(100.000)	- ترحيل من جديد	450.000	- معدات نقل
270.000	- نتيجة الدورة	(250.000)	- إهـ معدات نقل
50.000	- مؤونات الأعباء		<u>الأصول العقارية</u>
	<u>الخصوم غير جارية</u>	650.000	- المواد الأولية
420.000	- القروض المصرفية	200.000	- منتجات تامة الصنع
	<u>الخصوم العقارية</u>	305.000	- الزبائن
130.000	- الموردون	(5.000)	- مؤونة الزبائن
90.000	- أوراق الدفع	150.000	- أوراق القبض
35.000	- الضمان الاجتماعي	250.000	- البنك
		25000	- الصندوق
4.175.000	المجموع	4.175.000	المجموع

المطلوب:

- 01/ قم بإجراء الحسابات الضرورية لحساب نتيجة التصفيية
- 02/ قم بإجراء القيود المحاسبية المتعلقة بالتصفيية في دفاتر الشركة المختلطة.
- 03/ قم بإعداد الميزانية العامة قبل التوزيع للشركات.

04/ أحسب نصيب السهم الواحد من التصفية.

05/ قم بإجراء القيود المحاسبية المتعلقة بالتصفية في دفاتر المضي.

الإجابة النموذجية:

I- إجابة العبارات:

رقم العبارة						
06	05	04	03	02	01	
x	✓	✓	✓	x	x	العلامة

II- إجابة الحالات:

رقم العبارة						
06	05	04	03	02	01	
ب	ت	ت	ب	ت	ت	أ

III- حل التطبيقات:

حل التطبيق 01

حساب نتيجة التصفية = قيم تنازل - قيم محاسبية صافية.

نتيجة التصفية		ق.م ص	قيم تحقيق	البيان
خسارة	ربح			
200000	7000	480000	280000	المباني وسائل النقل البضائع الزيائن
	0	120000	127000	
	3000	65000	65000	
		35000	38000	
200000	10000	700000	510000	المجموع
نتيجة تحقيق الأصول		190.000 -	.....
مصاريف التصفية		35.000 -	.....
نتيجة نهائية للتصفية		225.000 -	= 35000 - 190000 -	

التسجيل المحاسبي:

	التاريخ		
120000		إهلاك المباني	2813
80000		إهلاك وسائل النقل	2818
5000		خسائر القيمة لمخزون البضائع	390
5000		خسائر القيمة عن حسابات الزيائن	491

120000		المباني	213	
80009		وسائل النقل	218	
5000		البضائع	30	
5000		الزيائن	411	
(ترصيد حسابات الاهلاكات والمؤونات)				
		التاريخ		
1000	1000	البنك	512	
1000		الصندوق	53	
(سحب المبالغ الموجودة في الصندوق وإيداعها في البنك)				
		التاريخ		
510000		البنك	512	
190000		نتيجة التصفية	128	
480000		المباني	213	
120000		وسائل النقل	218	
65000		البضائع	30	
35000		الزيائن	411	
(تحقيق الأصول)				
		التاريخ		
35000	35000	نتيجة التصفية	128	
35000		البنك	512	
(تسديد مصاريف التصفية)				
		التاريخ		
100000		القروض السنديّة	163	
40000		قروض أخرى	168	
30000		المورد	401	
15000		أوراق الدفع	403	
90000		المستخدمون للأجور المستحقة	421	
30000		الضمان الاجتماعي	431	
50000		ضرائب ورسوم أخرى	447	
355000		البنك	512	
(تسديد الديون)				

إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
300.000	الأموال الخاصة		الأصول الجارية
200.000	مساهمات عمر	130000	البنك
(95.000)	مساهمات خالد		
(30.000)	ترحيل من جديد		
(225.000)	نتيجة الدورة		
(20.000)	نتيجة التصفية		
	حساب جاري خالد		
130.000	المجموع	130.000	المجموع

نتيجة التصفية ح 128	
دائن	مدين
225000:رم	190000
	35000
225000	225000

البنك ح 512	
دائن	مدين
35000	9000
355000	1000
130000:رم	510000
520000	520000

التسجيل المحاسبي

		التاريخ		
95000	300000	رأس مال مساهمة الشركاء عمر		10101
30000	200000	رأس مال مساهمة الشركاء خالد		10102
225000		ترحيل من جديد	119	
90000		نتيجة الدورة	129	
60000		نتيجة التصفية	128	
		حساب جاري الشركاء عمر	45501	
		حساب جاري الشركاء خالد	45502	
		(تحديد حقوق الشركاء في أموال التصفية)		

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
90000	حساب جاري عمر		الأصول الجارية
40000	حساب جاري خالد	130000	البنك
130.000	المجموع	130.000	المجموع

		التاريخ		
130000	90000	حساب جاري الشركاء محمد		45501
	40000	حساب جاري الشركاء عمر		45502
		البنك	512	
		(التسديد للشركاء)		

بعد هذه التسجيلات المحاسبية تكون كل الحسابات مرصدة

حل التطبيق 02:

حساب نتيجة التصفية : - قيم تنازل - قيم محاسبية صافية.

البيان	قيمة تحقيق	ق.م.ص	نتيجة التصفية	د.ي.خ	خسارة
المباني	284000	280000	/	4000	/
المعدات الصناعية	250000	225000	/	25000	5000
تجهيزات المكتب	80000	85000	/	/	3000
البضائع	250000	246000	/	4000	/
الزيائن	21000	24000	/	/	2000
أوراق القبض	8000	10000	/	/	
المجموع	893000	870000	10000	33000	10000
نتيجة تحقيق الأصول		23.000 +			
مصاريف التصفية		30.000 -			
خصومات محصل عليها		2.000 + =%02X50000			
نتيجة نهائية للتصفية		5.000 - = 2000 + 30000 - 23000 +			

التسجيل المحاسبي:

التاريخ	إهلاك المباني	2813
	إهلاك المعدات الصناعية	2815
	إهلاك تجهيزات المكتب	2818
	خسائر القيمة لمخزون البضائع	390
	خسائر القيمة عن حسابات الزيائن	491
	المباني	213
	معدات صناعية	215
	تجهيزات المكتب	218
	البضائع	30
	الزيائن	411
(ترصيد حسابات الاملاكات والمؤونات)		
التاريخ	البنك	512
	نتيجة التصفية	128
	المباني	213
	معدات صناعية	215

246000		تجهيزات المكتب	218	
24000		البضائع	30	
10000		الزيائن	411	
		أوراق القبض		
		(تحقيق الأصول)		
		التاريخ	نتيجة التصفية	
30000	30000		البنك	128
30000		(تسديد مصاريف التصفية)		
		التاريخ	نتيجة التصفية	
2000	50000		الموردون	401
48000			البنك	128
		(تسديد دين المورد)		512
		التاريخ	القروض المصرفية	
140000	140000		البنك	164
		(تسديد القروض المصرفية)		512

إعداد الميزانية قبل التسديد للشركات

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول	نتيجة التصفية 128	البنك 512
	الأموال الخاصة		الأصول الجارية	دائن مدين	دائن مدين
500.000	-مساهمات سعيد	1105000	-البنك	23000 30000	30000 430000
300.000	-مساهمات حميد			2000	48000
200.000	-مساهمات كريم			5000: دم	140000
100.000	-احتياطات			30000 30000	1105000: دم
(40000)	-ترحيل من جديد				1323000 1323000
30000	-نتيجة الدورة				
(5000)	-نتيجة التصفية				
15000	حساب جاري سعيد				
5000	حساب جاري حميد				
1105.000	المجموع	1105.000	المجموع		

		الناتج	رأس مال مساهمة الشريك سعيد	10101
			رأس مال مساهمة الشريك حميد	10102
			رأس مال مساهمة الشريك كريم	10103
		الاحتياطات		106
		نتيجة الدورة		120
	40000		ترحيل من جديد	119
	5000		نتيجة التصفية	128
	542500		حساب جاري الشريك سعيد	45501
	325500		حساب جاري الشريك حميد	45502
	217000		حساب جاري الشريك كريم	45503
		(تحديد حقوق الشركاء في أموال التصفية)		
		الناتج	حساب جاري الشريك سعيد	45501
	557500		حساب جاري الشريك حميد	45502
	330500		حساب جاري الشريك كريم	45503
	217000		البنك	512
	1105000		(التسديد للشركاء)	

وبهذه القيود تكون كل الحسابات مرصدة.

حل التطبيق : 03

حساب نتيجة التصفية : - قيم تنازل - قيم محاسبية صافية.

خسارة	ربح	نتيجة التصفية	ق.م.ص	قيم تحقيق	البيان
/	350000	550000	900000		المباني
/	0	1850000	1850000		المعدات الصناعية
50000	/	200000	150000		معدات نقل
/	50000	650000	700000		المواد الأولية
75000	/	200000	125000		المنتجات التامة
/	5000	300000	305000		الزيائـن
10000		150000	140000		أوراق القبض
	135000	405000	3900000	4170000	المجموع

270.000 +	نتيجة تحقيق الأصول
180.000 -	مصاريف التصفية
25.000 -	أتعاب المصففي
10000 +	- مؤونة الأعباء
8.000 -	فوائد مستحقة على القروض المصرفية
6.000 +	خصومات محصل عليها
3000 -	عقوبات تأخير
70.000 +	نتيجة نهائية للتصفيه

التسجيل المحاسبي في دفاتر الشركة:

		التاريخ		
	200000		إهلاك المباني	2813
	1350000		إهلاك المعدات الصناعية	2815
	250000		إهلاك تجهيزات المكتب	2818
	5000		خسائر القيمة عن حسابات الزبائن	491
200000			المباني	213
1350000			معدات صناعية	215
250000			تجهيزات المكتب	218
5000			الزبائن	411
(ترصيد حسابات الاهلاكات والمؤونات)				
		التاريخ		
	275000		المصفي	4621
250000			البنك	512
25000			الصندوق	53
(سحب الأموال من البنك والصندوق من طرف المصفي)				
		التاريخ		
	4170000		المصفي	4621
270000			نتيجة التصفية	128
550000			المباني	213
1850000			معدات صناعية	215
200000			معدات نقل	218
650000			مواد الأولية	31
200000			المنتجات التامة الصنع	355
300000			الزبائن	411
150000			أوراق القبض	413

205000	205000	نتيجة التصفية المصفي (تسديد مصاريف التصفية) التاريخ	4621	128
10000 40000	50000	مؤونة الأعباء نتيجة التصفية المصفي (التعويض للزيون) التاريخ	128 4621	158
428000	420000 8000	القروض المصرفية نتيجة التصفية المصفي (تسديد القروض المصرفية) التاريخ	4621	164 128
6000 124000	130000	الموردون نتيجة التصفية المصفي (تسديد دين المورد) التاريخ	128 4621	401
90000	90000	أوراق الدفع تسوية أوراق الدفع التاريخ	4621	413
38000	35000 3000	الضمان الاجتماعي نتيجة التصفية المصفي (تسديد ديون الضمان الاجتماعي) التاريخ	4621	431 128

إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول	نتيجة التصفية 128	المصفي ح 4621
المبالغ	المبالغ	المجموع	المجموع	دائن	دائن
2,500,000	-رأس مال الشركة	3520000	-المصفي	270000	205000
300,000	-علاوة الاصدار			10000	8000
250,000	-احتياطات قانونية			6000	3000
230,000	-احتياطات أساسية			70000: د	70000
(100,000)	-ترحيل من جديد			346000	346000
270,000	نتيجة الدورة				
70000	نتيجة التصفية				
3520000	المجموع	3520000	المجموع		

التسجيل المحاسبي:

	2500000	رأس مال الشركة	101
	300000	علاوة الاصدار	103
	250000	احتياطات قانونية	1061
	230000	احتياطات أساسية	1062
	270000	نتيجة الدورة	120
	70000	نتيجة التصفية	128
100000		ترحيل من جديد	119
3520000		الشركاء رأس مال للتسديد	457
		(تحديد حقوق الشركاء في أموال التصفية)	
		التاريخ	
	3520000	الشركاء رأس مال للتسديد	457
3520000		المصفي	4621
		(التسديد للشركاء)	

بعد هذا القيد تكون كل الحسابات مغلقة في دفاتر الشركة، وسيكون نصيب السهم الواحد من التصفية كما يلي: حق السهم الواحد = $3520000 / 352000 = 12500$ دج (هذه القيمة تسمى قيمة تصفية السهم)

التسجيل المحاسبي في دفاتر المصفي:

	275000	التاريخ	البنك	512
275000		الشركة المنحلة	4641	
		(تحويل النقديات إلى حساب البنك التابع للمصفي)		
	4170000	التاريخ	البنك	512
4170000		الشركة المنحلة	4641	

		(تحقيق الأصول للشركة المنحلة) التاريخ		
180000	205000	الشركة المنحلة البنك	512	4641
35000		تقديم خدمات	706	
		(دفع مصاريف التصفيه والأتعاب) التاريخ		
40000	40000	الشركة المنحلة البنك	512	4641
680000	680000	(دفع مؤونة الأباء) التاريخ الشركة المنحلة البنك (تسديد ديون الشركة)	512	4641

الشركة المنحلة ح 4641	
دائن	مدين
275000	205000
4170000	40000
	680000
	3520000 دد:
4445000	4445000

	3520000	الشركة المنحلة البنك (تسديد حقوق الشركة)	512	4641
3520000				

خاتمة:

لقد تطرقنا في هذا العمل المتواضع إلى محاسبة الشركات بدأية من تأسيسها وإلى غاية تصفيتها متطرفين بين ذلك إلى مختلف التعديلات التي تطرأ على رأس المال سواء بالزيادة أو بالنقصان وكذلك تخصيص النتيجة سواء في حالة تحقيق الأرباح أو الخسائر مركزين في ذلك على الجانب المحاسبي ودون إهمال الجانب القانوني، وقد دعمنا هذه الدراسة بمجموعة من الأمثلة المحلولة مع ختم كل محور بمجموعة من الأسئلة والتطبيقات مع إجاباتها النموذجية لمزيد من الفهم والتوضيح.

قائمة المراجع:

I- باللغة العربية

- 1- الكتب:
 - أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2015.
 - إبراهيم رسلان حجازي، هالة عبد الله الخولي، أساسيات المحاسبة محاسبة الشركات، الجزء الثاني، بدون دار النشر، القاهرة، 2008.
 - بن ديع حنيفة وأخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كلية، الجزائر، 2013.
 - بن زاوي محمد الشريف، براق محمد، محاسبة الشركات محاضرات ومسائل محلولة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، النشر الجامعي الجديد، تلمسان، 2020.
 - منصور حامد محمود، هالة عبد الله خولي، أساسيات المحاسبة محاسبة الشركات، الجزء الأول، بدون دار النشر، القاهرة، 2008.

- 2- القوانين:
 - القانون التجاري.
 - القانون المدني.
 - قانون رقم 20-15 المؤرخ في 30 ديسمبر 2015 يعدل ويتمم القانون التجاري.
 - قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

- 3- مطبوعات ودورس:
 - بلغيث مدني، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011.
 - بن يخلف كمال، محاضرات في مقياس المحاسبة العامة، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2017.
 - سماعي علي، رميدى عبد الوهاب، محاضرات في محاسبة شركات التضامن وشركات المساهمة، جامعة يحيى فارس المدية، 2008.

- علي بن يحيى عبدالقادر، دروس محاسبة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشلف، 2020.
- غزي محمد العربي، محاضرات في محاسبة الشركات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة محمد بوضياف المسيلة، 2016.
- يوسف خروبي، مطبوعة في محاسبة الشركات وفق SCF (دروس وتمارين)، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة جيجل، 2017.

- II- باللغة الأجنبية

- MAKHLOUF Farid, Comptabilité des sociétés selon SCF, Pages bleues, Alger, 2015 .
- KHAFERABI Med Zine, Comptabilité des sociétés, 4ème Ed, Berti Edition, Alger, 2006.
- ZITOUNI Tayeb, Comptabilité des sociétés, Berti Edition, Alger, 2003.

