

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



مطبوعة بيداغوجية بعنوان:

# محاسبة الشركات

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

إعداد الدكتور: عيسى سماعيل  
أستاذ محاضر صنف "أ" بقسم العلوم الاقتصادية  
جامعة حسيبة بن بوعلي الشلف

السنة الجامعية 2022/2023

## فهرس محتويات المطبوعة

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

23	..... ثانيا. النفقات المتعلقة بتكوين الشركة
23	..... 1. تعريف مصاريف التأسيس
23	..... 2. المعالجة المحاسبية لمصاريف التأسيس
24	..... ثالثا. حالات خاصة بتأسيس الشركة
24	..... 1. حالة التسديدات المجزأة
26	..... 2. حالة التسديدات المسددة مسبقا
28	..... 3. حالة التسديدات المتأخرة
29	..... 4. حالة المساهم المتخلف
31	..... أسئلة وتطبيقات
34	..... الإجابة النموذجية
42	..... المحور الثالث: العمليات على رأس المال
43	..... أولا. زيادة رأس المال
43	..... 1. زيادة رأس المال بتقديم الشركاء لمساهمات جديدة
43	..... 2. زيادة رأس المال باستخدام الحسابات الجارية للشركاء
44	..... 3. زيادة رأس المال بتحويل قروض الشركاء أو القروض السندات ...
44	..... 4. زيادة رأس المال بدمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات
44	..... 5. زيادة رأس المال عن طريق إعادة تقدير ممتلكات الشركة ...
45	..... ثانيا. تخفيض رأس المال
45	..... 1. رد الزيادة في رأس المال نقدا
45	..... 2. إقفال الحسابات الجارية المدينة للشركاء
46	..... 3. تخفيض رأس المال بإعادة تقدير ممتلكات الشركة
46	..... 4. تخفيض رأس المال بإمتصاص الخسائر المتراكمة
46	..... 5. تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم
48	..... ثالثا. حالات خاصة بزيادة رأس مال شركة الأموال
48	..... 1. كيفية توزيع الأسهم الجديدة على المساهمين القدامى
51	..... 2. إصدار الأسهم الجديدة مع علاوة إصدار
53	..... 3. إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق إكتتاب
54	..... 4. إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق إختصاص
57	..... رابعا. تغيير الشركاء
57	..... 1. إنضمام شريك جديد
57	..... 1.1. إنضمام شريك جديد بشراء حصة في رأس المال
58	..... 2.1. إنضمام شريك جديد بإضافة حصة في رأس المال
59	..... 2. انفصال الشركاء
60	..... أسئلة وتطبيقات

64	الإجابة النموذجية .....	
74	المحور الرابع: عمليات تخصيص النتيجة .....	عمليات تخصيص النتيجة
75	أولا- تخصيص الأرباح .....	
75	1- تشكيل إحتياطات .....	
75	2- منح توزيعات للشركاء .....	
76	3- ترحيل النتيجة أو جزء منها إلى السنوات اللاحقة .....	
77	ثانيا- تخصيص الخسائر .....	
77	1- ترحيل الخسائر إلى السنوات اللاحقة .....	
77	2- إمتصاص الخسائر من الإحتياطات المشككة .....	
79	أسئلة وتطبيقات .....	
80	الإجابة النموذجية .....	
85	المحور الخامس: تصفية الشركات .....	تصفية الشركات
86	أولا- ماهية التصفية .....	
86	1- تعريف التصفية .....	
86	2- أسباب التصفية .....	
86	3- مهام المصفي .....	
86	ثانيا: المعالجة المحاسبية للتصفية .....	
87	1- ترصيد حسابات الاهتلاكات وخسائر القيمة .....	
87	2- تحقيق (بيع) الأصول .....	
87	3- تسديد مصاريف التصفية .....	
88	4- تسديد ديون الشركة .....	
88	5- توزيع الرصيد المتبقي 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 التسيير 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 المفصل وكذا أحكام القانون التجاري الجزائري بما فيه التعديل الأخير الذي جرى في شهر ديسمبر 2015 بخصوص الشركات ذات المسؤولية المحدودة (القانون رقم 20.15 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 المعلن المنبثق عن محضر اجتماع اللجنة البيداغوجية الوطنية لميدان التكوين في العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير يومي 06 و07 ماي بجامعة أدرار، وهي كالآتي:

- 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 اندماج الشركات، محاسبة تجميع الحسابات وغيرها. لتبقى ورشة مفتوحة لتدعيمها بمحاضرات أخرى مستقبلاً إن شاء الله.

# المحور الأول

01

## مدخل لمحاسبة الشركات

## المحور الأول: مدخل لمحاسبة الشركات التجارية.

### أولاً- ماهية الشركة.

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

#### 1- تعريف الشركة.

لقد عرف المشرع الجزائري الشركة على أنها عقد بين شخصين فأكثر بمقتضاه يلتزم هؤلاء الأشخاص على المشاركة في نشاط معين مع التزامهم باقتسام ما قد ينتج عن ذلك من ربح أو خسارة،<sup>1</sup> وعليه فالشركة وفقا لهذا التعريف عبارة عن عقد قوامه إلتقاء إرادتين أو أكثر من أجل القيام بمشروع إقتصادي من خلال ميلاد شخص معنوي جديد مستقل عن شخصية الشركاء ومشابه للأفراد في كثير من الأشياء كالاسم، العنوان، الموطن، الجنسية والاستقلالية المالية.<sup>2</sup>

والمجال الرئيسي لنشاط الشركات هو القيام بمشروعات إقتصادية تحتاج إلى رأس مال كبير نسبيا يعجز فرد واحد عن تديره من موارده الخاصة، لذلك ظهرت فكرة الشركة كشكل من الأشكال القانونية للمشروعات، وكلما ازدادت أهمية المشروع إزداد عدد الشركاء والعكس صحيح.

#### 2- الأركان 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، وتتمثل هذه الأركان في:

##### 1.2. تعدد الشركاء.

يستخلص 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 بإستثناء المؤسسات ذات الشخص الوحيد ذات المسؤولية المحدودة التي تكون مكونة من شخص واحد،<sup>3</sup>

(1)- أنظر المادة 416 من القانون المدني، تحديث 2023.

(2)- بلغيث مدني، دروس في المحاسبة المالية حسب النظام المحاسبي المالي الجديد، كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، 2011، ص ص 04، 05.

(3)- بن 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.<sup>1</sup>

## 3.2. إقتسام الأرباح والخسائر.

يتمثل هذا الركن في رغبة الشركاء في جني الأرباح عن طريق إستغلال المشروع الذي أنشئت من أجله الشركة وإقتسام 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 عامة بعدة خصائص مميزة لها منها:

### 1.3. 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.

### 2.3. 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 مسبقاً أو متبوعاً بعبارة ش.ذ.م.م، كما هو الحال بالنسبة للشركة 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.

(1)- سماي علي، رميدي عبد الوهاب، محاضرات في محاسبة شركات التضامن وشركات المساهمة، جامعة يحي فارس المدينة، 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.
  - يتألف عنوان الشركة من أسماء جميع الشركاء أو من اسم أحدهم أو أكثر متبوع بكلمة وشركاؤه.
- (المادة 552 من القانون التجاري)

- يكتسب الشريك في شركة الأشخاص صفة التاجر، وبالتالي فإن إفلاس الشركة يؤدي إلى إفلاس الشريك 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 الشريك المتوفي 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، وتتخذ شركات الأموال شكل شركة المساهمة وكذا شركة التوصية بالأسهم .
- يجب أن يبلغ رأس مال الشركة عند تأسيسها مبلغ 5.000.000 دج على الأقل إذا لجأت الشركة إلى الاكتتاب عن طريق الإصدار العلني (المؤسسون بالاضافة إلى الغير)، ومبلغ 1.000.000 دج في الحالة المخالفة إذا لجأت الشركة إلى الاكتتاب المغلق أي التأسيس دون اللجوء للإصدار العلني والذي يقتصر تكوين رأس مال 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 إجتماعية التي يجب أن تكون مسبقة 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 ورضاء باقي المساهمين. (المادة 715 مكرر 40 من القانون التجاري)
- تتم إدارة الشركة من طرف مجلس إدارة يتألف من مجموعة من الأعضاء يتم إنتخابهم 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 هجينة (مختلطة) بين شركات الأشخاص وشركات الأموال، فهي تجمع بين الاعتبار الشخص والاعتبار المالي في آن واحد.
- يحدد رأس مال الشركة بكل حرية من طرف الشركاء في القانون الأساسي للشركة بعدما كان لا يقل عن 100.000 دج من قبل. (المادة 566 من القانون التجاري وفق التعديل الأخير لشهر ديسمبر 2015)
- يتألف عنوان الشركة من اسم واحد من الشركاء أو أكثر على أن تكون هذه التسمية مسبقة أو متبوعة بكلمات "شركة ذات مسؤولية محدودة" أو بالأحرف الأولى منها "ش.م.م" (المادة 564 من القانون التجاري)
- عدد الشركاء لا يقل عن اثنين ولا يزيد 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 حصص إجتماعية ذات قيمة إسمية متساوية لا يمكن تداولها في البورصة، إلا أنها تكون قابلة للانتقال عن طريق الإرث، 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- إلتزامات الشركات.

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

#### 1- إلتزامات تجارية.

هي تلك الإلتزامات التي فرضها القانون التجاري على الشركات منها:

- إعداد القانوني الأساسي للشركة، حيث يتعين إثبات الشركة بعقد رسمي يتولى الموثق إعداده حسب نموذج جاهز مقترح، 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 إختيارها من طرف ممثل الشركة، إضافة إلى الإلتزام بالاشهار 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 الإلتزام بتعديله 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 الإلتزامات الجبائية ملقاة على عاتق الشركة منها:
- التقييم الجبائي لدى المصالح الجبائية من خلال الحصول على البطاقة الجبائية والبطاقة الجبائية المغناطيسية مع ضرورة استعمال ذلك الرقم في عمليات الفوترة و كذا لإتمام إجراءات التوطين البنكي والجمركي المتصلة بعمليات التجارة الخارجية.
  - إيداع تصريحات جبائية لدى إدارة الضرائب ممثلة في التصريح بالنشاط (بالوجود) في ظرف 30 يوم من بداية النشاط، تصاريح شهرية G50 قبل العشرين من الشهر الموالي، تصاريح سنوية للأرباح و العمال قبل الفاتح أفريل من السنة الموالية، 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 الأجور وكذا الضريبة على مداخيل القيم المنقولة، علاوة على دفع الاشتراكات الاجتماعية المتعلقة بتأمين العمال لدى هيآت الضمان الاجتماعي.

### 3- إلتزامات محاسبية.

- لقد فرض النظام المحاسبي المالي عدة إلتزامات محاسبية تقع على عاتق الشركة منها:
- مسك دفاتر محاسبية منتظمة سواء في شكل ورقي أو في شكل إلكتروني وعلى رأسها دفتر اليومية، دفتر الكبير، دفتر الجرد، علاوة على الاحتفاظ بالوثائق الشبوتية المتعلقة بها لمدة 10 سنوات، إضافة إلى الإلتزام بتقديمها للمصالح المختصة عند كل طلب.
- إعداد قوائم مالية على الأقل مرة واحدة في السنة بالعملة الوطنية تسمح بتوفير معلومات تمكن من إجراء مقارنات مع السنة السابقة، وتتمثل هذه القوائم المالية في الميزانية، حساب النتائج، جدول سيولة الخزينة، جدول تغير رؤوس الأموال الخاصة وأخيرا الملحق الذي يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة كما يوفر معلومات مكملّة عن الميزانية وحساب النتائج.
- تعيين محافظ حسابات، فقد فرض المشرع على معظم المؤسسات الاقتصادية مراقبة قانونية مستقلة مكلفة أساسا بالتصديق على صحة ودقة الحسابات السنوية والتحقق من المعلومات الموجودة في تقارير التسيير لمجلس الإدارة وذلك لمدة ثلاث سنوات مع إمكانية تجديد مدة التوكيل مرة واحدة.

## أسئلة وعبارات وحالات.

### I- أجب باختصار عن الأسئلة التالية:

- 1/ أذكر 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 مكتوباً فالعبرة بالتقاء 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 الوحيد 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/ اقرأ 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- حصص.
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 الوحيد ذات المسؤولية المحدودة إلى:

أ- الضريبة على الدخل الاجمالي.

ب- الضريبة على أرباح الشركات

ت- ليس شيئا مما سبق

6- مجموع القيم الاسمية للأسهم تشكل .

أ- رأس مال الشركة

ب- أصول الشركة

ت- خصوم الشركة

الاجابة النموذجية:

د اجابة الأسئلة:

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 G08) 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.

12 يمكن توضيح أوجه المقارنة بين شركات الأشخاص وشركات الأموال كما هو موضح في الجدول التالي:

أوجه المقارنة	شركات الأشخاص	شركات الأموال
أهمية الشريك	الاعتبار الشخصي (تعطي أهمية للشخص)	الاعتبار 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	يكتسب الشريك لصفة التاجر	عدم اكتساب الشريك لصفة التاجر
تداول الحصص	عدم جواز تداول حصص الشركاء	جواز تداول الحصص بكل حرية
إدارة الشركة	يتم إدارة الشركة من طرف مدير أو أكثر	يتم إدارة الشركة من طرف مجلس إدارة

13 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 توزيع الباقي 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 إحتياطات إختيارية يمكن تغطية الخسارة الحالية من تلك الأرباح أو الإحتياطات.

II - إجابة العبارات:

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

III - إجابة الحالات

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

## 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 نقدي أو عيني.

### أولاً. إثبات قيود تأسيس الشركات.

تجدر الإشارة إلى أن عملية تأسيس الشركات تمر بمرحلتين المرحلة الأولى هي تسجيل الوعد بالمساهمات الذي يترتب عليه حق جديد للشركة على الشركاء يمثل قيمة الأسهم العينية أو النقدية التي إكتتب 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 يتفرع إلى حساب 45611 مساهمات عينية و 45615 مساهمات نقدية بجعل حساب 101 رأس مال الشركة دائناً<sup>1</sup> الذي بدوره يمكن تقسيمه إلى حسابات فرعية حسب عدد الشركاء، وذلك كما يلي:

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

#### 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 دائناً مقابل جعل قيمة المساهمات الموعودة نقداً أو عينا مديناً، وذلك كما يلي:

#### 1.2. حالة تقديم حصة نقدية.

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

(<sup>1</sup>) - أمانة بن بوجلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2015، ص 13.

5..	النقديات	XXX	XXX
45615	مساهمات نقدية (قيد الوفاء بالمساهمات)		

مثال 01:

بتاريخ 10 ماي 2020 إتفق الشريكان علي و خالد علي 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 الباقي في الحساب البنكي للشركة.  
المطلوب: 1/ إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة.  
2/ إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة.

الحل النموذجي:

1/ التسجيل المحاسبي.

2020/05/10				
45615	مساهمات نقدية	100.000	40.000	
10101	رأس مال، مساهمة الشريك علي			
10102	رأس مال، مساهمة الشريك خالد (قيد الوعد بالمساهمات)		60.000	
53	الصندوق	40.000		
512	البنك	60.000		
45615	مساهمات نقدية (الوفاء بالمساهمات)		100.000	

2/ إعداد الميزانية الافتتاحية.

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
البنك	60.000	رأس مال، مساهمة الشريك علي	40.000
الصندوق	40.000	رأس مال، مساهمة الشريك خالد	60.000
المجموع	100.000	المجموع	10.000

## 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 يتعين تعيين محافظ حسابات من أجل إعداد تقرير عن قيمة المساهمات العينية، وفي هذه الحالة لا تختلف القيود المحاسبية عن الحالة السابقة إلا بجعل حساب الأصل المعني مدينا بالقيمة المتفق عليها بدلا من حساب البنك والصندوق مع ترصيد حساب المساهمات العينية بجعله في الجانب الدائن، وذلك كمايلي.

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

### مثال 02:

بتاريخ 10 مارس 2020 إتفق الشركان محمد ومحمود 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 اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة مع إعداد الميزانية الافتتاحية لشركة.

### التسجيل المحاسبي.

45611	مساهمات نقدية 2020/03/10	100,000	60,000
10101	رأس مال، مساهمة الشريك محمد		
10102	رأس مال، مساهمة الشريك محمود (قيد الوعد بالمساهمات)		40,000
	//		
211	أراضي	60,000	
30	بضائع	40,000	
45615	مساهمات عينية (قيد الوفاء بالمساهمات)		100,000

### إعداد الميزانية الافتتاحية.

الأصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أراضي	60,000	رأس مال، مساهمة الشريك محمد	60,000
بضائع	40,000	رأس مال، مساهمة الشريك محمود	40,000
المجموع	100,000	المجموع	10,000

## 2.3. حالة تقديم ميزانية مؤسسة قائمة بذاتها.

قد يقوم أحد الشركاء بتقديم أصول وخصوم مؤسسته سدادا 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 الحصّة المتفق عليها في العقد، والنتيجة تكون واحد من ثلاث احتمالات:  $\hookrightarrow$  التساوي، أي يكون صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة مساويا لحصّة الشريك المتعهد بها في رأس المال، وفي هذه الحالة نقوم بإثبات الأصول والخصوم وتحويل الفرق إلى حساب رأس مال الشريك والذي يكون مساويا لحصته المتفق عليها.

$\hookrightarrow$  المقدم فعلا أكبر، أي صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة يزيد عن حصّة الشريك المتفق عليها في رأس المال وفي هذه الحالة ترد الزيادة عن طريق النقديّات بجعل صندوق أو بنك الشركة دائما بقيمة الفرق.  $\hookrightarrow$  المقدم فعلا أقل، أي صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة يقل عن حصّة الشريك المتفق عليها في رأس المال، وفي هذه الحالة إما أن ينص على قيام الشريك بتسديد الفرق في صندوق أو بنك الشركة وإما أن يتم الاتفاق مع باقي الشركاء على اعتبار الفرق عبارة عن أصل مستتر ممثلا في الحساب 207 شهرة محل.

### مثال 03:

بتاريخ اتفق عمر وعلي محمد على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 300.000 دج مقسم بينهم بالتساوي، حيث اتفق الشركاء على أن يقدم كل منهم ميزانية مؤسسته سدادا 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 مصرفية 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 وفاء الشركاء لتعهداتهم.

### الحل النموذجي:

بما أن كل شريك قدم ميزانية مقابل حصته التي تحتوي على أصول وخصوم، فإنه يجب حساب صافي أصول مؤسسته كل شريك (صافي المركز المالي) ثم مقارنته بالحصّة المتعهد بسدادها واستخراج الفرق. نعلم أن صافي المركز المالي = الأصول الحقيقية - الخصوم الحقيقية. - صافي المركز المالي لعمر =  $(80000 + 35000 + 20000) - (15000 + 20000) = 100000$  دج.

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

- صافي المركز المالي لعلي = (180000 + 30000 + 10000) - (70000 + 30000) = 120000 دج.

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

وعليه فإن الشريك سوف يسحب الفرق من بنك الشركة (120000 - 100000) = 20000 دج.

- صافي المركز المالي لمحمد = (60000 + 40000 + 9000) - (15000 + 4000) = 90000 دج.

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

وعليه فإن الشريك سوف يسدد الفرق في بنك الشركة (100000 - 90000) = 10000 دج.

التسجيل في اليومية.

التاريخ					
100,000	300,000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561.		
100,000		رأس مال، مساهمة الشريك عمر	10101		
100,000		رأس مال، مساهمة الشريك علي	10102		
100,000		رأس مال، مساهمة الشريك محمد	10103		
		(قيد الوعد بالمساهمات)			
20,000	80,000	مباي	213		
15,000	35,000	بضائع	30		
100,000	20,000	بنك	512		
		موردون	401		
		أوراق دفع	403		
		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561.		
		(قيد وفاء الشريك عمر بمساهمته)			
70,000	180,000	معدات صناعية	215		
30,000	30,000	أوراق قبض	413		
120,000	10,000	صندوق	53		
		قروض مصرفية	164		
		ديون ضريبية	447		
		الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561.		
		(قيد وفاء الشريك علي بمساهمته)			
20,000	20,000	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة	4561		
		البنك	512		
		(سحب الشريك علي الفرق بين صافي أصوله وحصته في رأس مال الشركة)			

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

2/ إعداد الميزانية الافتتاحية.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	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 مصرفية	40,000	زيائن
15,000	ديون عقود الايجار التمويل	30,000	أوراق قبض
24,000	موردون	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 نظرا لما له من خبرة خاصة ومتميزة في مجال عمل الشركة، فقد يكون هذا الشريك خبيرا في عقد الصفقات وإبرام العقود التجارية أو خبيرا فنيا في مجال الصناعة التي تعمل في مجالها الشركة. ويجب على الشريك الذي يتقدم بحصة عمل أن يكرس كل وقته وجهده لمصلحة الشركة، ويمتنع عليه أن يعمل لدى الغير مقابل أجر أو أن يعمل عملا يتعارض مع إستفادة الشركة من عمله.

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

## ثانياً- النفقات المتعلقة بتكوين الشركة.

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

### 1- تعريف مصاريف التأسيس .

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

### 2- المعالجة المحاسبية لمصاريف التأسيس

بخلاف المخطط المحاسبي الوطني أين كان يتم تسجيل مصاريف التأسيس ضمن المصاريف الإعدادية (الصنف 2) على أن يتم إطفائها 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 كمايلي:

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

### مثال 04:

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

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

## الحل النموذجي

2021/02/15				
	4.000	وثائق مختلفة	618	
	10.000	أتعاب الموثق	622	
	6.000	حقوق التسجيل	645	
20.000		البنك	512	
		(دفع مصاريف تكوين الشركة بشيك بنكي)		

### 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 ابتداءً 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 وتتمثل في قيمة المساهمات العينية والتي تسجل في الحساب 45611 مساهمات عينية و 25% من قيمة المساهمات النقدية الواجبة الدفع عند الاكتتاب وتسجل في الحساب 45615 مساهمات نقدية.

- حقوق غير مستحقة في الحال وتتمثل 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 2020/01/10 إتفق 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.



الحل النموذجي:

رأس مال الشركة 4000000  
 مساهمات مطلوبة  $25\% \times 4000000 = 1000000$  دج  
 مساهمات غير مطلوبة  $75\% \times 4000000 = 3000000$  دج  
 التسجيل المحاسبي:

2020/01/10				
1000000	1000000	مساهمات نقدية رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد (الوعد بالمساهمات)	1012	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	512
//				
1000000	1000000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م 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 مسدد (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة)	1012	1011
//				
3000000	3000000	البنك مساهمات نقدية (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	45615	512

3000000	3000000	<p style="text-align: center;">//</p> <p>رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد</p> <p>رأس مال مكتتب مطلوب مسدد</p> <p>(تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة)</p>	1013	1012
4000000	4000000	<p style="text-align: center;">//</p> <p>رأس مال مكتتب مطلوب مسدد</p> <p>رأس مال الشركة</p> <p>(تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الشركة)</p>	101	1013

## 2- حالة التسديدات المسددة مسبقا.

قد يقوم الشركاء أو المساهمون بتسديد قيمة بعض الأقساط قبل ميعاد إستحقاقها 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 محاسبيا في ح/ 661: أعباء الفوائد.

### مثال 06:

أصدرت شركة مساهمة عند تكوينها 2000 سهم بقيم إسمية قدرها 1000 دج للسهم، يدفع القسط القانوني بنسبة 25% بتاريخ 2020/01/25، والباقي في أواخر شهر سبتمبر 2020، غير أن الشريك كريم الذي إكتتب في 400 سهم سدد حصته في القسط الثاني بتاريخ 2020/07/01، مع إحتساب فائدة له بنسبة 05% سنويا على المبلغ المدفوع مسبقا دفعتها الشركة بتاريخ استحقاق القسط الثاني.

المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

### الحل النموذجي:

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

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

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

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

مبلغ الفائدة:  $300000 \times 05\% \times (12/03) = 3750$  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)	1013	1012
		//		
2000000	2000000	رأس مال مكتتب مطلوب مسدد رأس مال الشركة (تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الاجتماعي)	101	1013
		//		
3750	3750	أعباء الفوائد الشركاء حسابات جارية (صب مبلغ الفوائد المستحق للشريك كريم في حسابه الجاري)	455	661

### 3. حالة التسديدات المتأخرة.

إذا تأخر أحد الشركاء في تسديد القسط المستدعى بعد إنتهاء اليوم المحدد للتسديد، حق للشركة مطالبته 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، وفرضا أن المساهم مصطفى الذي إكتتب 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 X 1000 دج = 400.000 دج.

القسط الأول: 150.000 دج = 25% X 600.000

القسط الثاني: 450.000 دج = 75% X 600,000

مبلغ فوائد التأخير:  $450.000 \times 8\% \times (12/02) = 6000$  دج.

التسجيل المحاسبي:

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

#### 4- حالة المساهم المتخلف.

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

مثال 08:

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

المطلوب: التسجيل المحاسبي وتصوير ح/4566 إذا علمت أن سعر بيع الأسهم هو 1.100 دج للسهم.

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:  $200.000 \times 75\% = 150.000$  دج.

مبلغ فوائد التأخير:  $150.000 \times 8\% \times (12/03) = 3000$  دج.

سعر بيع الأسهم: 150 سهم X 1100 دج = 165000 دج.

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

#### التسجيل المحاسبي:

2020/12/30				
150000	150000	المساهمون المتخلفون مساهمات نقدية (إثبات تخلف الشريك خالد) //	45615	4566
6000	6000	المساهمون المتخلفون منتوجات مالية أخرى (تحميل المساهم المتخلف فوائد التأخير) //	768	4566
165000	165000	البنك المساهمون المتخلفون بيع أسهم المساهم المتخلف //	4566	512
12000	12000	المساهمون المتخلفون البنك (دفع الرصيد المتبقي للمساهم المتخلف)	512	4566

ملاحظة: قد يؤدي سعر بيع الأسهم إلى حدوث خسارة يتحملها المساهم المتخلف، وعندئذ يظهر حـ/4566

المساهمون المتخلفون رصيـدا مديـنا لصالح الشركة تستطيع أن تسترجعه بكل الطرق القانونية.

## 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 موضحا القيم التي تأخذها ومبيناً الفرق بينها وبين السندات؟
  - 3/ كيف تتصرف الشركة حيال المساهم المتخلف الذي يرفض الوفاء بمساهماته المتبقية؟
- II/ ضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (X) 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 مال العينية التي تأجل طلب قيمتها عند الإكتتاب في الجانب المدين من الحساب 109.
04	يمكن تسديد رأس مال الشركات ذات المسؤولية محدودة على عدة أقساط.
05	الرصيد المدين للحساب 4566 المساهمون المتخلفون يعني وجود حق لصالح الشركة على عاتق الشريك المتخلف تستطيع أن تسترجعه بكل الطرق القانونية.
06	عندما يقدم الشريك أصول وخصوم مؤسسته سدادا 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/ اقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الفقرة الصحيحة لكل 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 إطفائها مستقبلاً.
- ت- لا يتم تسجيلها محاسبياً 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 تحميله فوائد التأخير.
- ت- جاز للشركة رفع دعوى قضائية ضده.

6- 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 01/02/01 من إتفق الشركاء كمال وحكيم وخالد على تأسيس شركة تضامن المسماة شركة كمال وشركائه برأس مال قدره 1.000.000 دج، مساهم فيه بنسب 20%، 30% و 50% على الترتيب، حيث عين الشريك كمال مسيراً لها.

- على أن يقدم كمال مساهمته نقداً بصندوق الشركة،
- بينما يقدم حكيم مساهمته نقداً 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	الزبائن
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 = ؟، كما قدرت حقوق الزبائن المعدومة بـ 5.000 دج. كما تم دفع مصاريف تكوين شركة التضامن بشيك بنكي مفصلة كما يلي: - أتعاب الموثق = 5.000 دج، - حقوق التسجيل = 01% من رأس المال. المطلوب: 01، 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% الباقية من الأسهم مقدمة في شكل مساهمات نقدية. بتاريخ 2020/05/01 تم استدعاء نصف المساهمات النقدية على أن يتم استدعاء النصف الآخر في نهاية السنة، إلا أن المساهم محمد وفي بكل المساهمات بتاريخ 2020/05/01 في مقابل فائدة قدرها 05% تدفع في نهاية السنة. المطلوب: تسجيل العمليات في اليومية.

### تطبيق 03:

بتاريخ 2020/01/10 إتفق عدد من المؤسسين على تكوين شركة مساهمة برأس مال قدره 5000000 دج مقسم إلى 4000 سهم نقدي 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، زبائن، 60000 دج، موردون 20000 دج.

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

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

#### **تطبيق 04:**

بتاريخ 2022/02/16 تأسست شركة تضامن المسماة شركة محمد وشركائه برأس مال قدره 400.000 دج مقسم إلى 80 حصة إجتماعية ذات قيم إسمية متساوية قدرها 5.000 دج بين ثلاثة شركاء محمد، أحمد ومحمود.

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

مباني 70.000 دج، وسائل نقل 35.000 دج، مخزون البضائع 12.000 دج، حقوق الزبائن 8.000 دج،

رصيد في البنك 7.000 دج، قروض مصرفية 25.000 دج، مورد السلع والخدمات 7.000 دج.

- في حين إكتتب الشريكان أحمد ومحمود في الحصة الباقية مناصفة بينهما، حيث قام الشريك أحمد بتسديد حصته في الحساب البنكي للشركة.

- بينما أحضر الشريك محمود قطعة أرض قيمها الخبير بقيمة 160.000 دج ( سحب الفارق بصك بنكي ).

- من جهة أخرى قدرت مصاريف تأسيس الشركة التي سددت عن طريق البنك بقيمة 15.000 دج متمثلة

في أتعاب الموثق بقيمة 6.000 دج، مصاريف الإشهار بقيمة 5000 دج، والباقي عبارة عن حقوق تسجيل.

#### **المطلوب:**

01/ أحسب نسب مساهمة الشركاء في رأسمال شركة التضامن .

02/ تحديد عدد الحصص التي يملكها 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.

## 2. ينقسم رأس مال شركة المساهمة إلى أسهم.

لـ 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.

لـ الحقوق المترتبة عن ملكية السهم:

- ✓ 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.

لـ أنواع الأسهم:

- من حيث شكل الملكية تقسم الأسهم إلى أسهم اسمية (هي أسهم تحمل اسم صاحبها الذي يملكها) و أسهم لحاملها (هي أسهم لا يذكر فيه اسم حاملها، حيث يعتبر حاملها مالكها بسبب الحياة 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 تمتع (أسهم يحصل مالكوها 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 يتمتع حاملها بحق الأفضلية في توزيع الأرباح وإدارة الشركة وإسترجاع الأموال عند التصفية) وأسهم عادية (لا يتمتع أصحابها بامتياز معين، حيث يتحصل حاملها على حقه من الأرباح بعد إستفاء حملة الأسهم الممتازة لحقوقهم).

لـ 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 ويشترى بها السهم.
- القيمة الحقيقية: هي القيمة التي تعكس نصيب السهم من موجودات الشركة بعد إعادة تقييمها.

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

II. إجابة العبارات:

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

III. إجابة الحالات

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

IV. حل التطبيقات:

- حل التطبيق 01:

- مساهمة الشريك كمال  $1000000 \times 20\% = 200.000$  دج.

- مساهمة الشريك حكيم  $1000000 \times 30\% = 300.000$  دج.

- مساهمة الشريك خالد  $1000000 \times 50\% = 500.000$  دج.

حساب صافي المركز المالي لمنشأة خالد = الأصول الحقيقية - الخصوم الحقيقية.

$$475000 \text{ دج} = (30000 + 100000) - (15000 + 40000 + 80000 + 470000)$$

نلاحظ أن صافي المركز المالي أقل من حصة الشريك خالد في رأس المال، وعليه فإن الفرق سيُعتبر بمثابة

شهرة محل التي تساوي  $(475000 - 500000) = 25000$  دج.

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

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

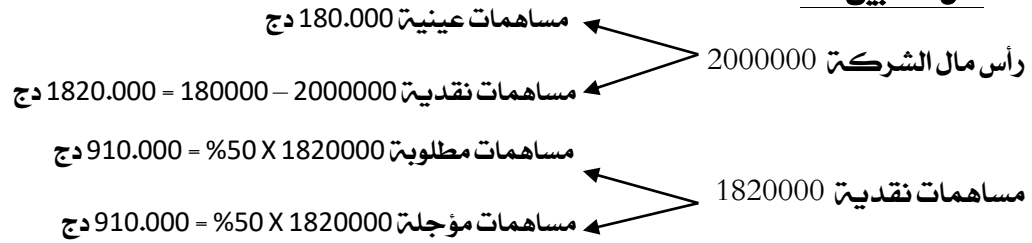
## تسجيل مصاريف تكوين الشركة

	5,000	التاريخ	أتعاب الموثق	622	
	10,000	حقوق التسجيل (10000 = 1% X 1000000)		645	
15,000		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 الجارية</u>
100.000	قروض مصرفية	40.000	مواد أولية
	<u>خصوم جارية</u>	15.000	الزبائن
30.000	الموردون	300.000	البنك
		200.000	الصندوق
1.130.000	المجموع	1.130.000	المجموع

## حل التطبيق 02:



مساهمات الشريك محمد 1500000 = 75% X 2000000 دج.

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

مبلغ الفائدة = (12/08) X 5% X 660000 = 22000 دج.

التسجيل المحاسبي:

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

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 مسدد (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة) //	1012	1011
910000	250000 660000	البنك الشركاء تسديدات مسبقية مساهمات نقدية (تنفيذ الوعد بالمساهمة) //	45615	512 4564
910000	910000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة) //	1013	1012
2000000	2000000	رأس مال مكتتب مطلوب مسدد 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.

رأس مال الشركة 5000000  
 ← مساهمات نقدية 4000000  
 ← مساهمات عينية 1000.000 دج  
 مساهمات نقدية 4000000  
 ← مساهمات مطلوبة 25% X 4000000 = 1000000 دج  
 ← مساهمات مؤجلة 75% X 4000000 = 3000000 دج

2020/01/10

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



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 مسدد (تحويل المساهمات غير مطلوبة إلى م مطلوبة) //	1012	1011
3000000	3000000	البنك مساهمات نقدية (تسديد القسط المتبقي) //	45615	512
3000000	3000000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مسدد رأس مال مكتتب مطلوب مسدد (تحويل المساهمات غير مسددة إلى م مسددة) //	1013	1012
5000000	5000000	رأس مال مكتتب مطلوب مسدد رأس مال الشركة (تحويل المساهمات مسددة إلى رأس المال الشركة) //	101	1013

إعداد الميزانية الافتتاحية.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
5000000	رؤوس الأموال الخاصة رأس مال الشركة	360.000	الأصول غير جارية شهرة المحل
200000	الخصوم جارية الموردون	200.000	أراضي
		300.000	معدات صناعية
		100.000	الأصول الجارية بضائع
		60.000	الزبائن
		4000.000	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 وكذا سجلها التجاري.

#### أولاً-زيادة رأس المال.

قد تحتاج الشركة إلى موارد مالية جديدة من أجل توسعها وتنمية نشاطها أو تطهير وضعيتها المالية، فتلجأ 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 بمرحلي 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.

الاجابة النموذجية:

456	101	عمليات على رأس المال رأس مال الشركة (الوعد بالمساهمة)	500,000	500,000
512	456	البنك عمليات على رأس المال (تنفيذ الوعد بالمساهمة)	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:

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

### 3- زيادة رأس المال بتحويل قروض الشركاء أو القروض السندات.

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

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

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

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

### 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 مديناً بعد توزيعه على الشركاء حسب نسب توزيع الأرباح والخسائر المتفق عليها في رأس المال، وذلك كما يلي:

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

### 5- زيادة رأس المال عن طريق إعادة تقدير ممتلكات الشركة.

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

التاريخ				
5/3/2	الأصل المعني	105	فرق إعادة التقدير (إعادة تقدير أصول الشركة)	XXX
			//	XXX
105	فرق إعادة التقدير	456	العمليات على رأس المال (استخدام فرق إعادة التقدير في زيادة رأس المال)	XXX

## ثانياً- تخفيض رأس المال.

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

### 1- رد الزيادة في رأس مال نقداً.

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

التاريخ				
101	رأس مال الشركة	4567	شركاء رأس مال للتسديد (إتخاذ قرار التخفيض في رأس المال)	XXX
			//	XXX
4567	شركاء رأس مال للتسديد	53/512	التقديرات (تسديد حصص التخفيض في رأس المال على الشركاء)	XXX

### 2- إقفال الحسابات الجارية المدينة للشركاء.

قد تكون الحسابات الجارية للشركاء مدينة نتيجة كثرة السحوبات التي يقوم بها الشركاء وكذا عدم كفاية الأرباح، لذلك قد يتفق الشركاء على تخفيض حصصهم في رأس المال بمقدار أرصدهم المدينة بجعل حساب رأس المال مديناً وجعل الحسابات الجارية للشركاء دائنة، وذلك كما يلي:

101	رأس مال الشركة	XXX	XXX
455	الحسابات الجارية للشركاء (تخفيض رأس المال بإقفال الحسابات الجارية للشركاء)		

### 3. تخفيض رأس المال بإعادة تقدير ممتلكات الشركة.

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

105	فرق إعادة التقدير	XXX	XXX
5/3/2	الأصل المعني (إعادة تقدير الأصول)		
	//		
101	رأس مال الشركة	XXX	XXX
105	فرق إعادة التقدير (استخدام فرق إعادة التقدير في تخفيض رأس المال)		

### 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 مال وذلك بامتصاص الخسائر المتراكمة فيجعل حساب الترحيل من جديد ذو الرصيد المدين في الجانب الدائن مقابل جعل حساب رأس مال الشركة دائناً، وذلك كما يلي:

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

### 5. تخفيض رأس المال بإعادة شراء الأسهم.

قد تقرر الجمعية العامة لشركة المساهمة تخفيض رأس مال الشركة، وذلك بشراء الشركة لأسهمها من السوق المالي بغرض إلغائها، حيث يمكن أن تحقق 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:

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

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

الحالة ب: سعر إعادة الشراء = 900 دج.

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

الحالة ج: سعر إعادة الشراء = 1200 دج.

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

ثالثا: حالات خاصة بزيادة رأس مال 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 إكتتبوا 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 للتخفيض في الاكتتاب في 100 سهم جديدة على الأقل في حدود ما يطلبه هذا المساهم، وإذا تبقى بعد استعمال حق الأفضلية أسهم دون توزيع نتيجة إمتناع بعض المساهمين عن ممارسة هذا الحق، فتلتزم الجمعية العامة غير العادية بطرحها على المساهمين القدامى مرة أخرى للاكتتاب فيها بالأفضلية ويسمى هذا الحق في هذه الحالة حق الاكتتاب بالأفضلية المنتقص أو حق الاكتتاب القابل للتخفيض، 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 اسمية 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.

المساهمون	01	02	03	04	05	06	07	08	المجموع
الأسهم المملوكة	1000	500	700	800	400	3000	2000	1600	10000
الطلبات	1150	800	1000	400	150	/	/	2800	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 للتخفيض 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 للتخفيض كما يلي:

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

- المساهم 01:  $1000 \times (10000/5000) = 2000$  سهم،

- المساهم 02:  $500 \times (10000/5000) = 1000$  سهم،

- المساهم 03:  $700 \times (10000/5000) = 1400$  سهم،

- المساهم 04:  $800 \times (10000/5000) = 1600$  سهم،

- المساهم 05:  $400 \times (10000/5000) = 800$  سهم،

- المساهم 06:  $3000 \times (10000/5000) = 6000$  سهم،

- المساهم 07:  $2000 \times (10000/5000) = 4000$  سهم،

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

نلاحظ من خلال هذا التوزيع أن نصيب الشريك رقم 05 هو 200 سهم في حين أن عدد الأسهم المطلوبة من طرفه يقدر بـ 150 سهم، وبالتالي سوف يحصل على عدد الأسهم في حدود طلباته فقط، أما المساهمان رقم 06 و 07 لم يقدم أي طلبات، لذلك لم يحصلوا 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.

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

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

- المساهم 01:  $1000 \times (3800/2550) = 671$  سهم = 650 سهم،

- المساهم 02:  $500 \times (3800/2550) = 336$  سهم،

- المساهم 03:  $700 \times (3800/2550) = 470$  سهم،

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

نلاحظ من خلال هذا التوزيع أن نصيب الشريك رقم 01 هو 671 سهم في حين أن باقي طلباته هو 650 سهم، وعليه سوف يؤخذ في حدود طلباته فقط، وعليه يكون مجموع الأسهم الموزعة على أساس قابل للتخفيض هو  $2530 = (1074 + 470 + 336 + 650)$  سهم.

أما عدد الأسهم غير الموزعة هو  $2550 - 2530 = 20$  سهم، سوف توزع بنفس الطريقة التي وزعت بها في المرحلة السابقة وذلك كما يلي:

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

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

- المساهم 02:  $500 \times (2800/20) = 4$  أسهم،

- المساهم 03:  $700 \times (2800/20) = 5$  سهم،

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

مجموع الأسهم الموزعة هو  $(11 + 05 + 04) = 20$  سهم وهو عدد الأسهم الباقية.

ويمكن تلخيص هذه المراحل في الجدول الموالي:

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

التسجيل المحاسبي:

التاريخ			
4561	101	الشركاء حسابات المساهمات في الشركة رأس مال الشركة (قيد الوعد بالمساهمات) //	5000000
512	4561	الصندوق الشركاء حسابات المساهمات في الشركة (قيد وفاء الشريك كمال بمساهمته)	500000

## 2. إصدار الأسهم الجديدة مع علاوة إصدار.

إن تشكيل الشركة لأرباح غير موزعة واحتياطات خلال سنوات عملها تجعل القيمة الحقيقية للسهم تزيد عن قيمته الاسمية، ولما كان طرح أسهم جديدة يترتب 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 الاسمية، فإن الأمر يقتضي أن تطلب الشركة ثمناً لأسهم زيادة رأس المال يتكون من القيمة الاسمية المحددة سلفاً في القانون التأسيسي للشركة فضلاً عن مبلغ إضافي يسمى علاوة إصدار، وذلك من أجل حماية حقوق المساهمين القدامى من أي ضرر، حيث يمكن

اعتبار علاوة إصدار وسيلة لتحقيق العدالة في مشاركة أصحاب الأسهم الجديدة لأصحاب الأسهم 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 نقدية بإصدار 300 سهم جديد، فقم بحساب القيمة الحقيقية للسهم مع التسجيل المحاسبي لعملية رفع رأس المال.

الاجابة النموذجية:

القيمة الحقيقية للسهم تساوي (1000000 + 300000 + 100000) / 1000 سهم = 1400 دج.

حيث أنه ومن أجل حماية حقوق المساهمين القدامى فإنه يتعين على الشركة إصدار الأسهم الجديدة بقيمة 1400 دج متضمنة علاوة إصدار قدرها 400 دج.

ومنه يكون التسجيل المحاسبي لعملية زيادة رأس المال كمايلي:

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

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

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

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

### 3- إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق إكتتاب .

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

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

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

نلاحظ أن المساهم القديم كان له سهم بقيمة حقيقية قدرها 1400 دج ومباشرة بعد الزيادة إنخفضت هذه القيمة الحقيقية إلى 1340 دج، أي أنه خسر ما يعادل الفرق بين القيمة الحقيقية للسهم قبل وبعد الزيادة (1400-1140) = 60 دج.

أما بالنسبة للمساهم الجديد فإنه يشتري السهم بقيمة 1140 دج ومباشرة 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 يكمن في إصدار الشركة لحقوق إكتتاب بقيمة خسارة المساهم القديم يدفعها المساهم الجديد للمساهم القديم تعويضا له عن الخسارة التي لحقت به بعد زيادة رأس المال مباشرة بعد إنخفاض القيمة الحقيقية للسهم من 1400 دج إلى 1340 دج، وذلك على النحو التالي:

- عدد حقوق الإكتتاب = عدد الأسهم الأصلية = 1000 حق إكتتاب .

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

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

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

الحالة	البيان	ق ح قبل الزيادة	ق ح بعد الزيادة
01	المساهم القديم (خيار عدم الشراء)	10 أسهم X 1400 - 14000 دج	(10 أسهم X 1340) + (10 حقوق إكتتاب X 60) - 14000 دج
02	المساهم القديم (خيار الشراء)	(10 أسهم X 1400) + (3 أسهم X 1140) - 17420 دج	13 سهم X 1340 - 17420 دج
03	المساهم الجديد (خيار الشراء)	(3 أسهم X 1140) + 10 حقوق إكتتاب X 60 - 4020 دج	(3 أسهم X 1340) - 4020 دج

التعليق:

الحالة رقم 01: في هذه الحالة فإن المساهم القديم سوف يتحصل على مبلغ مقابل التنازل عن 10 حقوق

إكتتاب 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 إكتتاب التي يملكها.

الحالة رقم 03: أما المساهم الجديد الذي يرغب في شراء ثلاثة أسهم جديدة بسعر إصدار قدره 1140 دج عليه

أن يتحصل على 10 حقوق إكتتاب 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، فبعد 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 أيضا بعد دفعه لحقوق الاكتتاب لصالح المساهم القديم، وبهذا يكون التوازن قد تحقق بينهما.

#### 4- إصدار الأسهم الجديدة مع حقوق إختصاص.

حقوق الاختصاص هي عبارة عن حقوق تمنحها شركة المساهمة للمساهمين الأصليين مجانا 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 الذمة المالية، وهو ما يترتب 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 04:

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 تمتع 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

$$= 1000000 / 1000 = 1000 \text{ سهم تمتع}$$

2/ كيفية توزيعها على المساهمين الأصليين.

$$1000 \text{ سهم تمتع سوف توزع على المساهمين الأصليين كما يلي: } \frac{1000 \text{ سهم جديد}}{3000 \text{ سهم قديم}} = \frac{1}{3}$$

أي كل مساهم قديم يملك 03 أسهم أصلية له الحق في الحصول على 01 سهم تمتع مجاناً، والمساهم الذي يملك 06 أسهم أصلية فله الحق في 02 سهم تمتع مجاناً، والمساهم الذي يملك 10 أسهم أصلية فما هو عدد الأسهم المجانية التي سيحصل عليها، لأنه بطبيعة الحال سوف يأخذ 03 أسهم تمتع مجاناً مقابل 09 أسهم قديمة ويبقى سهم بدون مقابل، حيث أنه لا يستطيع أن يحصل في مقابله على سهم تمتع كامل أو جزء من السهم لأن السهم لا يتجزأ، فما هو الحل إذن؟.

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

3/ تحديد قيمة حق الإختصاص :

يمكن توضيح كيفية حساب قيمة حقوق الإختصاص من خلال الجدول التالي:

رؤوس الأموال الخاصة	قبل ضم الاحتياطات	بعد ضم الاحتياطات
- رأس مال الشركة	3000000	4000000
- الاحتياطات	1500000	500000
مجموع رؤوس الأموال الخاصة ... (01)	4500000	4500000
عدد الأسهم المصدرة ... (2)	3000	4000
القيمة الحقيقية للسهم ... (1)/(2)	1500	1125
قيمة حق الاختصاص	1500 - 1125 = 375 دج	

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

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

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 وضعيت المساهم الذس يملك 10 أسهم.

ويمكن تلخيص وضعيت المساهم الذي يملك 10 أسهم أصلية و يرغب في تحويل حقوق الاختصاص إلى أسهم مجانية من عدمها في الجدول الموالي:

الحالة	البيان	قبل ضم الاحتياطات	بعد ضم الاحتياطات
01	الرغبة في تحويل حقوق اختصاص إلى أسهم مجانية	(10 أسهم X 1500) 15000 -	(13 سهم X 1125) + (01 حق اختصاص X 375) - 17420
02	عدم الرغبة في تحويل حقوق اختصاص إلى أسهم مجانية	10 أسهم X 1500 دج 15000 -	(10 أسهم X 1125 دج) + (10 حقوق اختصاص X 375) - 15000

التعليق:

الحالة رقم 01: في هذه الحالة فإن المساهم الذي يملك 10 أسهم أصلية يصبح له الحق في إمتلاك ثلاثة أسهم تمتع مجاناً مقابل 09 أسهم أصلية وواحد حق اختصاص قابل للتداول بقيمة 375 دج مقابل السهم المتبقي.

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



#### 4/ التسجيل المحاسبي

التاريخ				
1000000	1000000	العمليات على رأس المال رأس مال الشركة رأ الوعد بالمساهمة //	456 101 103	106
1000000	100000	الاحتياطات العمليات على رأس المال (زيادة رأس مال الشركة بضم الاحتياطات)	456	106

#### رابعاً- تغيير الشركاء.

بعد تأسيس الشركة وخلال مرحلة ما من مراحل حياتها قد يتفق الشركاء على إنضمام شريك جديد إليهم أو انفصال شريك قديم عنهم.

##### 1- إنضمام شريك جديد.

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

##### 1.1. إنضمام شريك جديد بشراء حصة في رأس المال.

ففي 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 تخفيض رأس مال الشركاء المتنازلين وزيادة رأس مال الشريك المنظم بنفس القيمة.

##### مثال 05:

عمر، وليد و خالد شركاء في شركة تضامن برأس مال 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 إنضمام الشريك حميد إلى الشركة مقابل شراء 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 X نسبة الشراء.

$$= 20.000\% \times 1.000.000 = 20.000 \text{ دج.}$$

- تحديد المقدار الذي يتنازل عنه كل شريك لصالح الشريك حميد

مقدار الحصة التي يتنازل عنها الشريك عمر 500.000 دج X 20% = 10.000 دج.

مقدار الحصة التي يتنازل عنها الشريك وليد 300.000 دج X 20% = 6.000 دج.

مقدار الحصة التي يتنازل عنها الشريك خالد 200.000 دج X 20% = 4.000 دج.

التسجيل في اليومية.

التاريخ				
	10000	رأس مال مساهمة الشريك عمر	10101	
	6000	رأس مال مساهمة الشريك وليد	10102	
	4000	رأس مال مساهمة الشريك خالد	10103	
20000		رأس مال مساهمة الشريك حميد	10104	
		(إنضمام 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 يترتب 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 دائماً، وذلك كما يلي:

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

## 2. انفصال الشركاء.

قد لا يترتب على انفصال الشريك أو وفاته حل الشركة بل استمرارها في النشاط، ويجب في هذه الحالة تحديد حقوق الشريك 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 وكذا نصيبه في نتيجة إعادة تقدير أصول الشركة بما فيها الأصول المستترة (شهرة المحل).

ويكون التسجيل المحاسبي بتخفيض صافي الأصول (صافي المركز المالي) العائدة إلى الشريك المنفصل مع تسوية قرض الشريك وكذا الحساب الجاري للشريك المنفصل في حالة وجوده.

مثال 06:

المبالغ	الخصوم
	رؤوس الأموال الخاصة
200000	رأس مال مساهمة محمود
200000	رأس مال مساهمة محمد
100000	رأس مال مساهمة سعيد
(10000)	فرق إعادة التقدير
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 انفصال الشريك محمد على أن تعوض له الشركة حقوقه الاجتماعية بشيك بنكي.

**المطلوب:**

التسجيل المحاسبي لعملية الانفصال

الاجابة النموذجية:

لدينا: مجموع صافي الأصول يساوي 500000 دج.

$$\text{نسبة مساهمة الشريك محمد في رأس مال الشركة} = \frac{\text{مساهمة الشريك محمد}}{\text{رأس مال الشركة}} = \frac{200000}{500000} = 40\%$$

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

التسجيل المحاسبي:

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

## أسئلة وتطبيقات:

### 1/ أجب باختصار 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 (x) أمام العبارة الخاطئة.

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

### II / اقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الفقرة الصحيحة لكل عبارة.

01- يتم إتخاذ قرار تعديل رأسم 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.

ب- زيادة رأس المال.

ت- إنخفاض رأس المال.

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

أ- حقوق إكتتاب.

ب- حقوق إختصاص.

ت- حقوق أفضلية.

05- قد تصدر الشركة أسهما يعطى أصحابها حقوقا لا يتمتع بها أصحاب الأسهم العادية تسمى:

أ- أسهم تمتع.

ب- أسهم ممتازة.

ت- أسهم عادية.

06- علاو الإصدار هي الفرق بين:

أ- القيمة الحقيقية والقيمة الاسمية للسهم.

ب- القيمة الدفترية والقيمة الاسمية للسهم.

ت- قيمة الإصدار والقيمة الاسمية للسهم.

### III، تطبيقات .

#### تطبيق 01:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول الثابتة</u>
200.000	- مساهمة محمد	250.000	- مباني
80.000	- مساهمة محمود	150.000	- آلات
120.000	- مساهمة عادل		<u>أصول جارية</u>
20.000	- ترحيل من جديد	40.000	- بضائع
	<u>الخصوم غير جارية</u>	30.000	- زبائن
	- قرض الشريك محمد		<u>المتاحات</u>
30.000	- قروض مصرفية	20.000	- البنك
25.000	<u>الخصوم الجارية</u>	10.000	- الصندوق
10.000	- حساب جاري عادل		
15.000	- الموردون		
500.000	المجموع	500.000	المجموع

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

وفي 01/01 من 1+ إتفق الشركاء بالإجماع في جمعية عامة طارئة على ما يلي:

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

- إعادة تقدير 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 و حساب قرض الشريك و كذا الأرباح المحتجزة في سداد الزيادة في رأس المال.

- سداد باقي الزيادة في رأس المال بواسطة مساهمات نقدية بوضعها في بنك الشركة

**المطلوب: 1/** حساب ماييلي: 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 اللازمة لإثبات الاتفاق السابق.

**3/** تصوير الميزانية العامة لشركة الازدهار بعد الاتفاق.

## تطبيق 02:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>		<b>الأصول الثابتة</b>
250.000	- مساهمة كريم	240.000	- مباني
150.000	- مساهمة فؤاد	145.000	- آلات
100.000	- مساهمة كمال		<b>الأصول الجارية</b>
(30.000)	- ترحيل من جديد	30.000	- بضائع
	<b>الخصوم الجارية</b>	10.000	- زبائن
(22.000)	- حساب جاري كريم		<b>الموجودات</b>
(8.000)	- حساب جاري فؤاد	23.000	- البنك
(10.000)	- حساب جاري كمال	2.000	- الصندوق
20.000	- الموردون		
450.000	<b>المجموع</b>	450.000	<b>المجموع</b>

لقد كانت ميزانية شركة ذات مسؤولية محدودة المجد بتاريخ 12/31 من كما يلي:

و رغبة في تحسين الوضع المالي للشركة في ضوء الخسائر المحققة، فقد إتفق الشركاء بالإجماع في 01/01 من 1 على تخفيض رأس المال بنسبة 25 % كالآتي:

- إقفال الحسابات الجارية المدينة 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 ماييلي: 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 من كما يلي:

وفي ذلك التاريخ إتفق الشركاء الثلاثة على ما يلي:

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

- إعادة تقدير أصول الشركة كما يلي: أراضي 450.000 دج، مباني 320.000 دج، بضائع 50.000 دج، شهرة المحل 10.000 دج.

المطلوب:	رج	البيان	مدين	دائن
01، إعداد الميزانية الختامية لشركة المستقبل بتاريخ 12/31 ن.	10101	مساهمة عثمان		500.000
	10102	مساهمة ليلى		300.000
	10103	مساهمة عمر		200.000
02، حساب فرق إعادة التقدير لأصول شركة المستقبل.	106	الإحتياطيات		100.000
	119	ترحيل من جديد	20.000	
03، حساب صافي أصول شركة المستقبل .	16803	قرض الشريك عمر		25.000
04، تحديد نصيب الشريك عمر في صافي أصول شركة المستقبل.	211	أراضي	430.000	
	213	مباني	310.000	
	215	معدات صناعية	100.000	
05، حساب المبلغ المعوض للشريك المنفصل عمر.	30	مواد أولية	60.000	
06، حساب رأس المال الجديد لشركة المستقبل.	401	الموردون		30.000
07، تحديد نسب مساهمة الشريكين عثمان وليلى في رأس المال بعد انفصال الشريك عمر.	411	الزيائن	12.000	
	413	أوراق القبض	8.000	
08، إجراء القيود اللازمة في اليومية.	45503	الحساب الجاري عمر		15.000
09، تصوير الميزانية العامة لشركة المستقبل بعد انفصال الشريك عمر.	512	البنك	275.000	
	53	الصندوق	5.000	
	6	الأعباء	550.000	
	7	الإيرادات		600.000
		المجموع	1770000	1770000

تطبيق 04 :	المبالغ	الخصوم
تظهر حسابات رؤوس الأموال الخاصة لميزانية شركة مساهمة كما يلي:		رؤوس الأموال الخاصة
ولقد قررت الشركة رفع رأس مالها بإصدار 15000 سهم نقدي جديد	35000000	- رأس المال
للإكتتاب الخاص بسعر 1400 دج للسهم، فإذا علمت أن توزيع رأس المال	6000000	- الإحتياطيات
على الشركاء مع طلباتهم كانت كما يلي:	15000000	- ترحيل من جديد
	56000000	المجموع

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

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 الاسئلة:

#### 1/ توضيح الفرق بين حقوق الاكتتاب وحقوق الاختصاص.

حقوق الاكتتاب يتم إصدارها لصالح المساهمين القدامى عند زيادة رأس مال شركة المساهمة بمساهمات نقدية جديدة، وبموجب هذا الحق يكون لحامله الأولوية في الاكتتاب في أسهم زيادة رأس المال الشركة بنسبة ما يملكه من أسهم في الشركة، في حين حقوق الاختصاص يتم إصدارها عند زيادة رأس مال شركة المساهمة بإدماج أحد عناصر الذمة المالية (الاحتياطات، الأرباح غير موزعة، ...) من خلال توزيع أسهم مجانية على المساهمين القدامى بمقدار مساهمتهم في رأس مال الشركة.

#### 2/ تتمثل الإجراءات القانونية لتعديل رأس مال الشركات فيما يلي:

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

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

- وجود سيولة مالية معطلة،
- تحقيق الشركة لخسائر متتالية يصعب إمتصاصها من الأرباح المستقبلية،
- المبالغة في تقدير بعض أصول الشركة،
- تطهير الوضعية المالية للشركاء إتجاه الشركة بإقفال حساباتهم الجارية المدينة.

### II. إجابة العبارات :

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

### III. إجابة الحالات:

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



#### IV- حل التطبيقات.

##### حل التطبيق رقم 01:

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

$$- 400000 \times 75\% = 300000 \text{ دج.}$$

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

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

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

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

- حساب المساهمات النقدية الخاصة بكل شريك.

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

##### التسجيل المحاسبي:

01/02 من 1+				
456..	101	العمليات على رأس المال رأس مال الشركة (الوعد بالمساهمة)	300000	300000
		//		
213		المباني	50000	
215		الألات	20000	
30		البضائع	30000	
105		فرق إعادة التقدير (إعادة تقدير أصول الشركة)		100000

	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 (زيادة رأس مال الشركة بعدة طرق)	456..	

#### تصوير الميزانية العامة بعد تنفيذ الاتفاق.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس 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 مصرفية	30.000	الزبائن
	<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 X نسبة التخفيض في رأس المال.

$$= 500000 \times 25\% = 125000 \text{ دج.}$$

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

$$= 500000 - 125000 = 375000 \text{ دج.}$$

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

البيان	قيم حقيقية	ق م ص	الفرق
المباني	220000	240000	(20000)
الألات	135000	145000	(10000)
البضائع	25000	30000	(5000)
المجموع	380000	415000	35000

#### حساب القيمة النقدية المسددة للشركاء.

طرق تخفيض في رأس المال	المبالغ	ش كريم 50%	ش فؤاد 30%	ش كمال 20%
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

01/02 ن+1

التسجيل المحاسبي:

105	فرق إعادة التقدير	35000	
213	المباني	20000	
215	الألات	10000	
30	البضائع	5000	
	(إعادة تقدير 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 بعدة 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	زبائن
		3000	الموجودات
		2000	البنك
			الصندوق
395000	المجموع	395000	المجموع

### حل التطبيق 03:

إعداد الميزانية شركة المستقبل بتاريخ 12/31 ن.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
500000	رأس مال، مساهمة الشريك عثمان	430000	أراضي
300000	رأس مال، مساهمة الشريك ليلى	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	الزبائن
	<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.

$$= (450000 + 320000 + 50000 + 10000) - (430000 + 310000 + 60000 + 0) = 30000 \text{ دج.}$$

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

$$= (1200000 + 30000) - (25000 + 30000 + 15000) = 1160000 \text{ دج.}$$

تحديد نصيب الشريك عمر في صافي الأصول.

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

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

المبلغ المعوض للشريك عمر = نصيبه في صافي الأصول + قرض الشريك + رصيد حسابه الجاري.

$$= 232000 + 25000 + 15000 = 272000 \text{ دج.}$$

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

$$= 1000000 - 200000 = 800000 \text{ دج.}$$

حساب نسبة مساهمة الشريكين عثمان وليلى:

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

$$\text{نسبة مساهمة الشريك ليلى} = \frac{300000}{800000} = 37,5\%$$

التسجيل المحاسبي:

12/31 بن

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

إعداد الميزانية شركة المستقبل بتاريخ 12/31 بن.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول غير جارية</u>
500000	رأس مال، مساهمة الشريك عثمان	10000	شهرة المحل
300000	رأس مال، مساهمة الشريك ليلى	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	الزبائن
30000	الموردون	8000	أوراق القبض
		3000	<u>الموجودات</u>
		5000	البنك
			الصندوق
958000	المجموع	958000	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):  $3500 \times (35000/15000) = 8250$  سهم،

- المساهم (ب):  $7350 \times (35000/15000) = 17175$  سهم،

- المساهم (ج):  $9800 \times (35000/15000) = 22800$  سهم = 0 سهم،

- المساهم (د):  $5250 \times (35000/15000) = 12250$  سهم = 2100 سهم،

- المساهم (هـ):  $1750 \times (35000/15000) = 4025$  سهم،

- المساهم (و):  $2450 \times (35000/15000) = 5725$  سهم = 0 سهم،

- المساهم (ي):  $4900 \times (35000/15000) = 11360$  سهم.

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

$$9600 = (1500 + 3150 + 2100 + 750 + 2100)$$

أما عدد الأسهم التي لم توزع فيساوي  $15000 - 9600 = 5400$  سهم، سوف توزع على أساس قابل للتخفيض

للمساهمين الذين لهم فائض في الطلبات (المساهمين (ب)، (هـ)، (ي)) ولكن في حدود باقي طلباتهم، وذلك

بضرب عدد الأسهم المملوكة في نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيض.

$$\text{نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيض} = \frac{\text{عدد الأسهم غير الموزعة}}{\text{عدد الأسهم المملوكة للمساهمين الذين لهم طلبات}} = \frac{5400 \text{ سهم جديد}}{14000 \text{ سهم قديم}}$$

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

- المساهم (ب):  $7350 \times (14000/5400) = 4800$  سهم،

- المساهم (هـ):  $1750 \times (14000/5400) = 4550$  سهم = 535 سهم،

- المساهم (ي):  $4900 \times (14000/5400) = 12600$  سهم،

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

أما عدد الأسهم غير الموزعة هو  $5400 - 5260 = 140$  سهم، سوف توزع بنفس الطريقة التي وزعت بها في

المرحلة السابقة وذلك كما يلي:

$$\text{نسبة التوزيع على أساس قابل للتخفيض} = \frac{\text{عدد الأسهم غير الموزعة}}{\text{عدد الأسهم المملوكة للمساهمين الذين لهم طلبات}} = \frac{140 \text{ سهم جديد}}{12250 \text{ سهم}}$$

- المساهم (ب):  $7350 \times (140/12250) = 84$  سهم،

- المساهم (ي):  $4900 \times (140/12250) = 56$  سهم،

مجموع الأسهم الموزعة هو  $(56 + 84) = 140$  سهم وهو عدد الأسهم الباقية.

ويمكن تلخيص هذه المراحل في الجدول الموالي:

المساهمين	(أ)	(ب)	(ج)	(د)	(هـ)	(و)	(ي)	07 شركاء
أسهم رأس المال	3500	7350	9800	5250	1750	2450	4900	35000
الأسهم المطلوبة	1500	7250	0	2100	1285	0	7865	20000
التوزيع الأول	1500	3150	0	2100	750	0	2100	9600
باقي الطلبات 1	/	4100	/	/	535	/	5765	10400
التوزيع الثاني	/	2835	/	/	535	/	1890	5260
باقي الطلبات 2	/	1265	/	/	/	/	3875	5140
التوزيع الثالث	/	84	/	/	/	/	56	140
باقي الطلبات 3	/	1181	/	/	/	/	3819	5000
مج الأسهم الموزعة	1500	6069	/	2100	1285	/	4046	15000

تحديد قيمة حقوق الاكتتاب :

$$\text{القيمة الحقيقية للسهم قبل الزيادة} = \frac{1500000 + 6000000 + 35000000}{35000 \text{ سهم}} = 1600 \text{ دج}$$

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

$$\text{قيمة حق الاكتتاب} = 1600 - 1540 = 60 \text{ دج/السهم.}$$

دراسة حالة المساهمين (أ) و(ج)

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

$$\text{توزع على المساهمين كالتالي: } \frac{7}{3} = \frac{35000}{15000}$$

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

ويمكن تلخيص وضعيت كل من المساهمين (أ) و(ج) في الجدول الموالي:

الحالة	البيان	ق ح قبل الزيادة	ق ح بعد الزيادة
01	المساهم (أ) (خيار الشراء)	(3500 سهم X 1600 دج) + (1500 سهم X 1400 دج) - 7700000 دج	5000 سهم X 1540 دج - 7700000 دج
02	المساهم (ج) (خيار عدم الشراء)	9800 سهم X 1600 دج - 15680000 دج	(9800 سهم X 1540 دج) + 9800 حقوق إكتتاب X 60 دج - 15680000 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 يتحصل على مبلغ مقابل التنازل عن 9800 حقوق إكتتاب التي بحوزته مقابل سعر تنازل قدره 60 دج للحق الواحد.

## التسجيل المحاسبي:

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

## المحور الرابع

04

### 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، وتجدر الإشارة 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 للأنشطة الإنتاجية،
  - معدل 23% بالنسبة للأنشطة البناء والأشغال العمومية والري والأنشطة السياحية،
  - معدل 26% بالنسبة لباقي الأنشطة وعلى رأسها التجارة والخدمات.

### أولاً. تخصيص الأرباح.

إذا حققت الشركة ربحاً، فإن تخصيص النتيجة يمكن أن يأخذ إحدى الصور التالية:

#### 1. تشكيل احتياطات.

- الاحتياطات هي عبارة عن أرباح أبقاها الشركاء تحت تصرف الشركة، وهي تصنف إلى :
- احتياطات قانونية هي تلك الاحتياطات التي نص عليها القانون التجاري، حيث ألزم الشركات ذات المسؤولية المحدودة وكذا شركات المساهمة على إقتطاع 05% من النتيجة الصافية للدورة بعد طرح خسائر السنوات السابقة وفي حدود 10% من رأس مال الشركة (المادة 721 من القانون التجاري). (ح/1061).
  - احتياطات أساسية يتم تشكيلها عن طريق إقتطاع جزء من الأرباح الصافية بنسب معينة حسب ما ينص عليه القانون التأسيسي للشركة (ح/1062).
  - احتياطات اختيارية، حيث يجوز للجمعية العامة للشركاء أن تقرر إقتطاع مبلغ معين من الأرباح الصافية المحققة في شكل احتياطات اختيارية يمكن توزيعها مستقبلاً على الشركاء. (ح/1063).
  - احتياطات نظامية، وهي تلك الاحتياطات التي تشكلها الشركة تطبيقاً لأحكام جبائية خاصة مثل فائض القيمة للتنازل عن التثبيات الذي تتعهد الشركة بإعادة استثماره 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 تناسيباً 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 المسير من غير الشركاء فعندها يعتبر بمثابة أجير لدى الشركة يتلقى أجر 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.

وتكمن المعالجة المحاسبية لتخصيص الأرباح في ترصيد حساب 120 نتيجة الدورة في الجانب المدين مع جعل حسابات الاحتياطات والتوزيعات والترحيل من جديد دائناً، وذلك كما يلي:

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

### مثال 01:

حققت شركة تضامن نتيجة صافية قدرها 100.000 دج، حيث ينص عقد الشركة على تكوين احتياطي 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 المحاسبي.

### الاجابة النموذجية:

إعداد جدول توزيع النتيجة مع التسجيل المحاسبي.

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

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

### ثانياً. تخصيص الخسائر.

في حالة تحقيق المؤسسة لخسارة يظهر مبلغ هاته الأخيرة في نهاية السنة في الجانب المدين لحساب نتيجة الدورة، وتصدر الإشارة 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 مديناً، وذلك كمايلي:

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

#### 2- إمتصاص الخسائر من الاحتياطات المشكلة.

يمكن للشركة أن تقرر تغطية الخسائر المحققة بدل ترحيلها إلى السنوات الموالية إذا كانت لديها احتياطات أو أرباح محتجزة تكفي لذلك، ويكون التسجيل المحاسبي كمايلي:

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

#### مثال 01:

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

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

## أسئلة وتطبيقات:

I/ ضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (x) أمام العبارة الخاطئة.

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

II/ تطبيقات .

### تطبيق 01:

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

الأموال الخاصة في نهاية سنتي 2017 و 2020 كما يلي:

المطلوب: 01/ حساب نتيجة الدورة لسنتي 2017 و2020.

02/ إعداد جدول توزيع النتيجة.

03/ تسجيل قيود توزيع النتيجة في اليومية العامة.

البيان	17/12/31	18/12/31
رأس المال الاجتماعي	3.000.000	3.000.000
الإحتياطات القانونية	270.000	287.500
الإحتياطات الأساسية	97.000	125.000
الإحتياطات الاختيارية	33.000	40.000
الترحيل من جديد	6.000	3.500
نتيجة الدورة	؟؟؟؟	؟؟؟؟
المجموع	؟؟؟؟	3.856.000

### 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 للشركاء بتاريخ

2021/05/10 توزيع النتيجة كما يلي:

- إحتياطات قانونية 05%.

- إحتياطات أساسية 10%.

- إحتياطات إختيارية 7000 دج.

- منح فائدة على رأس المال بنسبة 04%.

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

- منح مكافأة للشريك المسير A بقيمة 8.000 دج.

- منح توزيعات للأرباح بقيمة 40 دج لكل حصة إجتماعية.

- ترحيل الأرباح الباقية 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 %، فأحسب 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 العملية في اليومية حسب الحالات التالية:

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

الحالة 2- إذا قررت الشركة إمتصاص هذه الخسارة مع توزيع قسائم أرباح قدرها 160 دج للسهم الواحد،

وذلك باستعمال الاحتياطات الاختيارية التي كونتها سابقا، والتي تظهر في الميزانية بقيمة

1.400.000 دج.

الحالة 3- إذا قررت الشركة إمتصاص هذه الخسارة باستعمال الاحتياطات الاختيارية التي كونتها سابقا

والتي تظهر في الميزانية بقيمة 400.000 دج، مع ترحيل باقي الخسارة إلى السنوات اللاحقة.

#### الاجابة النموذجية:

##### I- اجابة الاسئلة:

رقم العبارة	01	02	03	04	05	06
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 المشكلت من نتيجة الدورة لسنة 2017 - الفرق بين الاحتياطات

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



ومنه نتيجة الدورة -  $\frac{17500}{5\%} - 350000$  دج.

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

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

إعداد جدول توزيع النتيجة.

البيان	الحساب	المبالغ
نتيجة صافية		350000
الاحتياطات القانونية	$17500 = 5\% \times 100000$ دج.	17500
الاحتياطات الأساسية	$28000 = 97000 - 125000$ دج.	28000
الاحتياطات الاختيارية	$7000 = 33000 - 40000$ دج	7000
الأرباح القابلة للتوزيع	$297500 = 52500 - 350000$ دج	297500
ترحيل من جديد	$2500 = 3500 - 6000$ (وزعت)	2500
الأرباح الموزعة على الشركاء	$300000 = 2500 + 297500$ دج	300000

التسجيل المحاسبي:

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

## حل التطبيق 02:

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

البيان	الحساب	المبالغ	الشريك (A)	الشريك (B)	الشريك (C)
نتيجة صافية		100000			
الاحتياطات القانونية	$5\% \times 100000$	5000			
الاحتياطات الأساسية	$10\% \times 100000$	10000			
الاحتياطات الاختيارية	7000	7000			
الأرباح القابلة للتوزيع	$100000 - 22000$	78000			
فائدة على رأس المال					
حصة الشريك (A)	$4\% \times 500000$	20000	20000		
حصة الشريك (B)	$4\% \times 300000$	12000		12000	
حصة الشريك (C)	$4\% \times 200000$	8000			8000
مكافأة الشريك المسير		8000	8000		
توزيعات أرباح					
حصة الشريك (A)	250 حصة $\times 40$	10000	10000		
حصة الشريك (B)	150 حصة $\times 40$	6000		6000	
حصة الشريك (C)	100 حصة $\times 40$	4000			4000
مجموع الأرباح الموزعة		68000	38000	18000	12000
الترحيل من جديد	$68000 - 78000$	10000			

## التسجيل المحاسبي:

2021/05/10				
120	نتيجة الدورة	100000		
1061	الاحتياطات القانونية	5000		
1062	الاحتياطات الأساسية	10000		
1063	الاحتياطات الاختيارية	7000		
457	الشركاء قسائم للدفع	68000		
110	الترحيل من جديد	10000		
	(تخصيص أرباح الدورة)			
	//			
457	الشركاء قسائم للدفع	68000		
455A	حساب جاري الشريك (A)	38000		
455B	حساب جاري الشريك (B)	18000		
455C	حساب جاري الشريك (C)	12000		
	(صب حصص الشركاء من الأرباح في حساباتهم الجارية)			

إعداد الميزانية بعد تخصيص النتيجة.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس 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	إحتياطات قانونية		<u>الأصول الجارية</u>
18000	إحتياطات أساسية	30000	بضائع
10000	إحتياطات إختيارية	40000	زبائن
10000	ترحيل من جديد		<u>الموجودات</u>
	<u>خصوم جارية</u>	70000	البنك
55000	الموردون	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				
457	الشركاء قسائم للدفع	68000		
442	ضرائب محصلة من أطراف أخرى (IRG)	6800		
455A	حساب جاري الشريك (A)	34200		
455B	حساب جاري الشريك (B)	16200		
455C	حساب جاري الشريك (C)	10800		
	(صب حصص الشركاء من الأرباح في حساباتهم الجارية)			

61200	34200	حساب جاري الشريك (A)	455A
	16200	حساب جاري الشريك (B)	455B
	10800	حساب جاري الشريك (C)	455C
		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		ترحيل من جديد	119
500000	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 الاختيارية التي كونتها سابقا، والتي تظهر في الميزانية بقيمة 1.400.000 دج.

التاريخ		الاحتياطات الاختيارية	1063
500000	1300000	نتيجة الدورة	129
800000		الشركاء قسائم للدفع (5000 سهم X 160 دج)	457
		(إمتصاص الخسارة مع توزيع قسائم أرباح)	

الحالة 3: إذا قررت الشركة إمتصاص هذه الخسارة باستعمال الاحتياطات الاختيارية التي كونتها سابقا والتي

تظهر في الميزانية بقيمة 400.000 دج، مع ترحيل باقي الخسارة إلى السنوات اللاحقة.

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

## المحور الخامس

05

### تصفية الشركات

## المحور الخامس: تصفية الشركات.

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

### أولا- 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 ما تبقى بعد ذلك من أموال بين الشركاء.

#### 2 أسباب التصفية.

- يتم إنقضاء الشركة وتصفيتها لعدة أسباب منها:
- إنتهاء أجل الشركة أو العمل الذي قامت من أجله الشركة،
- إتفاق الشركاء على حل الشركة قبل الأجل (التوقف الطوعي عن ممارسة النشاط التجاري)،
- إصدار حكم قضائي بحل الشركة.
- وفاة أو انسحاب أحد الشركاء،
- اندماج شركة في أخرى،
- هلاك رأس مال الشركة أو جزء كبير منه،
- الإفلاس.

#### 3- مهام المصفي.

- المصفي هو شخص يعينه الشركاء أو تعينه المحكمة ليقوم بحصر موجودات الشركة وتسديد التزاماتها نحو الغير ونحو الشركاء، وتحدد أتعاب المصفي من قبل الجهة التي عينته، وذلك كما يلي:
- تحصيل ما للشركة من حقوق لدى الغير بمطالبتهم الوفاء (زبائن، سندات، أقراض،...)
  - بيع ممتلكات (أصول) الشركة بالطريقة الأنسب (تشيئات، 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.

### ثانيا- المعالجة المحاسبية للتصفية.

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

### 1- ترصيد حسابات الاهتلاكات وخسائر القيمة.

يتم إقفال مخصصات الأصول بالقييد التالي:

	XXXX	إهلاك 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		الزبائن والحسابات الملحقه	41	
XXXX		القيم المنقولة للتوظيف	50	
		(ترصيد حسابات الاهتلاكات والمؤونات)		

### 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	البنك		512
XXXX	XXXX	نتيجة التصفية	128	128
XXXX		التثبيتات	2	
XXXX		المخزونات	3	
XXXX		الزبائن والحسابات الملحقه	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	نتيجة التصفية		128
XXXX		البنك	512	
		(تسديد مصاريف التصفية)		

#### 4- 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، فبإمكان المصفي أن يلجأ إلى الأموال الشخصية للشركاء (حالة شركة أشخاص)، أما في حالة شركة أموال فبإمكانه قسمة أموال التصفية بين الدائنين قسمة غرماء، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

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

#### 5- توزيع الرصيد المتبقي على الشركاء.

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

#### مثال 01:

محمد، عمرو وعادل شركاء في شركة التضامن برأس مال قدره 500.000 دج بقيمة اسمية قدرها 1.000 دج، ولقد كانت ميزانية الشركة بتاريخ 12/31 من تظهر كما يلي:

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

حيث إتفق الشركاء الثلاثة في ذلك التاريخ بالاجماع على حل الشركة مع تعيين 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:

1 / حساب نتيجة التصفية للشركة.

2 / إجراء قيود تصفية الشركة.

3 / تصوير الميزانية العامة قبل التسديد للشركاء.

#### الاجابة النموذجية

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



البيان	ثمن التنازل (قيم تحقيق)	قيم محاسبية صافية	نتيجة التصفية	
			ربح	خسارة
وسائل النقل	370000	450000	/	80000
الزبائن	15900	30000	/	14100
المجموع	385900	480000	/	94100
نتيجة تحقيق الأصول ..... - 94.100				
مصاريف التصفية ..... - 10.000				
خصومات محصل عليها ..... 4100 + %05 X 82000				
نتيجة نهائية للتصفية ..... - 100000 = 4100 + 10000 - 94100				

### التسجيل المحاسبي:

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

### إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء.

نتيجة التصفية ح/128	
مدين	دائن
94100	4100
10000	رم: 100000
104100	104100

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

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

#### التسجيل المحاسبي:

التاريخ				
10101	250000	رأس مال مساهمة الشريك محمد		
10102	130000	رأس مال مساهمة الشريك عمر		
10103	120000	رأس مال مساهمة الشريك عادل		
110	20000	نتيجة الدورة		
	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				
45501	194000	حساب جاري الشريك محمد		
45502	100880	حساب جاري الشريك عمر		
45503	93120	حساب جاري الشريك عادل		
	388000	البنك	512	
		(التسديد للشركاء)		

## أسئلة وتطبيقات:

I/ ضع علامة الصح (✓) أمام العبارة الصحيحة وعبارة الخطأ (x) أمام العبارة الخاطئة.

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

II/ اقرأ العبارات التالية بدقة ثم اختر الفقرة الصحيحة لكل عبارة.

01- يتم حساب نتيجة تصفية بيع الأصول:
أ. بإجراء الفرق بين قيم التنازل والقيم المحاسبية الصافية.
ب. بإجراء الفرق بين حسابات الإيرادات وحسابات الأعباء.
ج. 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 العادية لشركة المساهمة:
أ. تتحمل خزينة الدولة تسديد الفارق من الميزانية العامة.
ب. يجب الحجز على ممتلكات الشخصية للمساهمين.
ج. يمكن تقسيم هذه الأموال بين الدائنين قسمة الغرماء.
04- يتم تسجيل أعباء المصفي ضمن:
أ. أعباء الشركة.
ب. نتيجة التصفية.
ج. نتيجة الدورة.

05- يتم حل الشركة في حالة:

أ- هلاك ربع رأس مال الشركة.

ب- هلاك نصف رأس مال الشركة.

ت- هلاك ثلاث أرباع رأس مال الشركة.

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

أ- ديون عادية.

ب- ديون ممتازة.

ت- ديون طويلة الأجل.

### III- تطبيقات .

#### تطبيق 01:

في ضوء الوضع المالي الحرج للشركة ذ م م الخلود، فقد إتفق الشركان عمر و خالد بالتراضي على حل الشركة مع تعيين مصفي لها، حيث كانت تظهر ميزانية الشركة بذلك التاريخ تظهر كما يلي:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>		<b>الأصول الثابتة</b>
300.000	- مساهمة الشريك عمر	600.000	- مباني
200.000	- مساهمة الشريك خالد	(120.000)	- إهلاك المباني
(95.000)	- ترحيل من جديد	200.000	- وسائل نقل
(30.000)	- نتيجة الدورة	(80.000)	- إهلاك وسائل نقل
	<b>الخصوم الجارية وغير الجارية</b>		<b>الأصول الجارية</b>
100.000	- القروض السندية	70.000	- بضائع
40.000	- قروض أخرى (قرض الشريك عمر	(5.000)	- مؤونة البضائع
30.000	- الموردون	40.000	- الزبائن
15.000	- أوراق الدفع	(5.000)	- مؤونة الزبائن
90.000	- المستخدمون الأجور المستحقة		<b>الموجودات</b>
30.000	- الضمان الاجتماعي	9.000	- البنك
50.000	- الضرائب الأخرى والرسوم	1.000	- الصندوق
(20.000)	- حساب جاري خالد		
710.000	<b>المجموع</b>	710.000	<b>المجموع</b>

حيث قام المصفي بتحقيق الأصول كما يلي:

(كل العمليات تمت عن طريق البنك)

- تم تحويل المبالغ الموجودة في الصندوق إلى

الحساب البنكي للشركة.

- المباني بيعت بمبلغ 280.000 دج.

- وسائل النقل بيعت بمبلغ 127.000 دج.

- مخزون البضائع بيع بمبلغ 65.000 دج.

- التحصيل من الزبائن بمبلغ 38.000 دج.

- تم تسديد كل الديون بقيمتها المحاسبية.

- قدرت مصاريف التصفية بقيمة 35.000 دج.

**المطلوب:**

إجراء قيود التصفية في دفاتر الشركة مع

إعداد الميزانية العامة قبل التوزيع للشركاء.

### تطبيق 02:

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

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>رؤوس الأموال الخاصة</u>		<u>الأصول الثابتة</u>
500.000	- مساهمة الشريك سعيد	700.000	- مباني
300.000	- مساهمة الشريك حميد	(420.000)	- إهلاك المباني
200.000	- مساهمة الشريك كريم	500.000	- معدات صناعية
100.000	- إحتياطات	(275.000)	- إهمعدات صناعية
(40.000)	- ترحيل من جديد	120.000	- تجهيزات المكتب
30.000	- نتيجة الدورة	(35.000)	- إهمتجهيزات مكتب
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		<u>الأصول الجارية</u>
140.000	- قروض مصرفية	280.000	- بضائع
	<u>الخصوم الجارية</u>	(34.000)	- مؤونة المخزونات
50.000	- الموردون	42.000	- الزيائن
15.000	- حساب جاري سعيد	(18.000)	- مؤونة الزيائن
5.000	- حساب جاري حميد	10.000	- أوراق القبض
		430.000	- البنك
1300000	المجموع	1300000	المجموع

للشركة في تاريخ صدور الحكم تظهر كالاتي

وقد قام المصفي 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 مفاوضة 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 المصفي 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 20.. 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 المصفي 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 ما قيمته 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 تطلب 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 التصفية بقيمة 180.000 دج وكذا أتعاب المصفي 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 الاصدار	(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 الجارية</u>
	<u>الخصوم غير جارية</u>	650.000	- المواد الأولية
420.000	- القروض المصرفية	200.000	- منتجات تامة الصنع
	<u>الخصوم الجارية</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 التصفية
- 02/ قم بإجراء القيود المحاسبية المتعلقة بالتصفية في دفاتر الشركة المنحلة.
- 03/ قم بإعداد الميزانية العامة قبل التوزيع للشركاء.

04، أحسب نصيب السهم الواحد من التصفية.

05، قم بإجراء القيود المحاسبية المتعلقة بالتصفية في دفاتر المصفي.

الاجابة النموذجية:

I. إجابة العبارات:

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

II. إجابة الحالات:

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

III. حل التطبيقات:

حل التطبيق 01:

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

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

التسجيل المحاسبي:

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

120000		المباني	213	
80009		وسائل النقل	218	
5000		البضائع	30	
5000		الزبائن	411	
		(ترصيد حسابات الاهتلاكات والمؤونات)		
		التاريخ		
	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		الزبائن	411	
		(تحقيق الأصول)		
		التاريخ		
	35000	نتيجة التصفية		128
35000		البنك	512	
		(تسديد مصاريف التصفية)		
		التاريخ		
	100000	القروض السندية		163
	40000	قروض أخرى		168
	30000	المورد		401
	15000	أوراق الدفع		403
	90000	المستخدمون الأجور المستحقة		421
	30000	الضمان الاجتماعي		431
	50000	ضرائب ورسوم أخرى		447
355000		البنك		
		(تسديد الديون)	512	



## إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء.

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

نتيجة التصفية ح/128	
دائن	مدين
225000: ر.م	190000
	35000
225000	225000

البنك ح/512	
دائن	مدين
35000	9000
355000	1000
130000: ر.م	510000
520000	520000

## التسجيل المحاسبي

التاريخ				
	300000	رأس مال مساهمة الشريك عمر	10101	
	200000	رأس مال مساهمة الشريك خالد	10102	
95000		ترحيل من جديد	119	
30000		نتيجة الدورة	129	
225000		نتيجة التصفية	128	
90000		حساب جاري الشريك عمر	45501	
60000		حساب جاري الشريك 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				
	90000	حساب جاري الشريك محمد	45501	
	40000	حساب جاري الشريك عمر	45502	
130000		البنك	512	
		(التسديد للشركاء)		

بعد هذه التسجيلات المحاسبية تكون كل الحسابات مرصدة

## حل التطبيق 02:

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

البيان	قيم تحقيق	ق م ص	نتيجة التصفية	
			ربح	خسارة
المباني	284000	280000	4000	/
المعدات الصناعية	250000	225000	25000	/
تجهيزات المكتب	80000	85000	5000	/
البضائع	250000	246000	4000	/
الزوائد	21000	24000	/	3000
أوراق القبض	8000	10000	/	2000
المجموع	893000	870000	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	
420000	2813	إهلاك المباني	2813
275000	2815	إهلاك المعدات الصناعية	2815
35000	2818	إهلاك تجهيزات المكتب	2818
34000	390	خسائر القيمة لمخزون البضائع	390
18000	491	خسائر القيمة عن حسابات الزوائد	491
420000	213	المباني	213
275000	215	معدات صناعية	215
35000	218	تجهيزات المكتب	218
34000	30	البضائع	30
18000	411	الزوائد	411
(قرصيد حسابات الإهلاكات والمؤونات)			
التاريخ		البنك	
893000	512	البنك	512
23000	128	نتيجة التصفية	128
280000	213	المباني	213
225000	215	معدات صناعية	215
85000			

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

إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	الأموال الخاصة		الأصول الجارية
500.000	- مساهمات سعيد	1105000	- البنك
300.000	- مساهمات حميد		
200.000	- مساهمات كريم		
100.000	- إحتياطات		
(40000)	- ترحيل من جديد		
30000	- نتيجة الدورة		
(5000)	- نتيجة التصفية		
15000	حساب جاري سعيد		
5000	حساب جاري حميد		
1105.000	المجموع	1105.000	المجموع

نتيجة التصفية ح/128	
دائن	مدين
23000	30000
2000	
5000 ر.م.	
30000	30000

البنك ح/512	
دائن	مدين
30000	430000
48000	893000
140000	
1105000 ر.م.	
1323000	1323000

	500000	رأس مال مساهمة الشريك سعيد	10101
	300000	رأس مال مساهمة الشريك حميد	10102
	200000	رأس مال مساهمة الشريك كريم	10103
	100000	الاحتياطات	106
	30000	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)	
	557500	رأس مال مساهمة الشريك سعيد	45501
	330500	رأس مال مساهمة الشريك حميد	45502
	217000	رأس مال مساهمة الشريك كريم	45503
1105000		البنك	512
		(التسديد للشركاء)	

وبهذه القيود تكون كل الحسابات مرصدة.

حل التطبيق 03:

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

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

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

#### التسجيل المحاسبي في دفاتر الشركة:

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

205000	205000	نتيجة التصفية المصفي (تسديد مصاريف التصفية) التاريخ	4621	128
10000 40000	50000	مؤونة الأعباء نتيجة التصفية المصفي (التعويض للزبون) 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 المصفي (تسوية أوراق الدفع) التاريخ	4621	413
38000	35000 3000	الضمان الاجتماعي نتيجة التصفية المصفي (تسديد ديون الضمان الاجتماعي)	4621	431 128

## إعداد الميزانية قبل التسديد للشركاء.

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
2.500.000	- رأس مال الشركة	3520000	- المصفي
300.000	- علاوة الاصدار		
250.000	- إحتياطات قانونية		
230.000	- إحتياطات أساسية		
(100.000)	- ترحيل من جديد		
270.000	- نتيجة الدورة		
70000	- نتيجة التصفية		
3520000	المجموع	3520000	المجموع

نتيجة التصفية ح/128	
دائن	مدين
270000	205000
10000	8000
6000	3000
	رد: 70000
346000	346000

المصفي ح/4621	
دائن	مدين
205000	275000
40000	4170000
428000	
124000	
90000	
38000	
3520000 ر.م.	
4445000	4445000

## التسجيل المحاسبي:

2500000	رأس مال الشركة	101
300000	علاوة الاصدار	103
250000	إحتياطات قانونية	1061
230000	إحتياطات 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
	المصفي	4621
	(التسديد للشركاء)	

بعد هذا القيد تكون كل الحسابات مقفلة في دفاتر الشركة، وسيكون نصيب السهم الواحد من التصفية كما يلي: حق السهم الواحد =  $3520000 / 12500 = 281,6$  دج (هذه القيمة تسمى قيمة تصفية السهم)

التسجيل المحاسبي في دفاتر المصفي:

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

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

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

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



## خاتمة:

لقد تطرقنا في هذا العمل المتواضع إلى محاسبة الشركات بدايته من تأسيسها وإلى غاية تصفيتها متطرقين بين ذلك إلى مختلف التعديلات التي تطرأ على رأس المال سواء بالزيادة أو بالنقصان وكذا 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 بونلجة، 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 ربيع حنيقة وآخرون، الواضح في المحاسبة المالية وفق المعايير الدولية، الجزء الثاني، منشورات كليك، 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 ودروس:

- 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.
- سماي علي، رميدي عبد الوهاب، محاضرات في محاسبة شركات التضامن وشركات المساهمة، جامعة يحي 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.

