

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبية

مطبوعة خاصة بمقياس:

## محاسبة الشركات

موجهة لطلبة السنة الثالثة

تخصص: محاسبة وجباية

إعداد الدكتور:

بالقاسم بن خليفه

أستاذ محاضر - أ -

السنة الجامعية: 2021/2020

# فهرس المحتويات

## الفهرس

06	المقدمة
08	الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركة
09	تمهيد:
10	المبحث الأول: تأسيس شركة التضامن
10	المطلب الأول: عموميات حول شركات التضامن
11	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتأسيس شركة التضامن
17	المطلب الثالث: التعهد بالحصص في شركات التضامن
23	المبحث الثاني: تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة (المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة)
23	المطلب الأول: عموميات حول الشركات ذات المسؤولية المحدودة (المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة)
24	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة
24	المطلب الثالث: التعهد بالحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة
26	المبحث الثالث: تأسيس شركات المساهمة
26	المطلب الأول: عموميات حول شركات المساهمة
27	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتأسيس شركات المساهمة
27	المطلب الثالث: التعهد بالحصص في شركات المساهمة
29	المبحث الرابع: تمارين محلولة حول تأسيس الشركات

64	الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر
65	تمهيد:
65	المبحث الأول: المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن
65	المطلب الأول: حالة النتيجة خسارة
66	المطلب الثاني: حالة النتيجة ربح
68	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر في الشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة المساهمة
68	المطلب الأول: حالة النتيجة خسارة
68	المطلب الثاني: حالة النتيجة ربح
71	المبحث الثالث: تمارين محلولة حول توزيع الأرباح والخسائر
77	الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية لتعديل عقد الشركة
78	تمهيد:
78	المبحث الأول: تغيير نسبة الأرباح والخسائر بين الشركاء
79	المبحث الأول: رفع رأس المال
79	المطلب الأول: الشروط المرتبطة برفع رأس مال الشركة
79	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لرفع رأس مال الشركة
84	المبحث الثالث: تخفيض رأس المال
84	المطلب الأول: الشروط المرتبطة بخفض رأس مال الشركة
84	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لخفض رأس مال الشركة
90	المبحث الرابع: انضمام شريك
90	المطلب الأول: شروط انضمام شريك
91	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لانضمام شريك

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

94	المبحث الخامس: انفصال (انسحاب) شريك
94	المطلب الأول: شروط انفصال شريك
95	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لانفصال (وفاة) شريك
100	المبحث السادس: تمارين محلولة حول تعديل رأس المال
105	الفصل الرابع: تصفية الشركات
106	تمهيد:
106	المبحث الأول: عموميات حول التصفية
106	المطلب الأول: تعريف التصفية
106	المطلب الثاني: أسباب التصفية
107	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتصفية
107	المطلب الأول: ترصيد حسابات الاهتلاكات ومخصصات المؤونات
108	المطلب الثاني: بيع وتحقيق الأصول المادية والمعنوية
109	المطلب الثالث: تسديد الديون
110	المطلب الرابع: إثبات أتعاب المصفي وتسديدها
111	المطلب الخامس: إقفال حسابات حقوق المساهمين
113	المبحث السادس: تمارين محلولة حول تصفية الشركات
119	قائمة المراجع

# المقدمة

المقدمة:

تعتبر محاسبة الشركات امتداد للمحاسبة المالية، أي أنها تخضع إلى نفس القواعد والأسس التي تقوم عليها المحاسبة المالية، إلى أنها تتميز عنها في كونها تهتم بجميع العمليات المحاسبية المرتبطة بالشركات، انطلاقاً من التسجيلات المحاسبية لتأسيس الشركة إلى غاية تصفيتها.

وقد تم تقسيم مضمون هذه المطبوعة وفق متطلبات التدريس في مقياس محاسبة الشركات والموجهة لطلبة السنة الثالثة علوم مالية ومحاسبة تخصص: محاسبة وجباية، مع محاولة التوفيق بين الجانب النظري والجانب التطبيقي وهذا لتسهيل الفهم بالنسبة للطلبة، وقد جاء محتوى المطبوعة على النحو التالي:

\*الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات.

\*الفصل الثاني: المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر.

\*الفصل الثالث: المعالجة المحاسبية لتعديل عقد الشركة.

\*الفصل الرابع: تصفية الشركات.

# الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

\*تمهيد:

خصص القانون التجاري الجزائري الكتاب الخامس منه إلى الشركات التجارية، كما خصص لكل نوع من الشركات فصلا خاصا بها، وتمثلت في شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة، الشركات ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة، شركات المساهمة، شركات التوصية بالأسهم، شركة المحاصة، وفيما يلي بعض الأحكام العامة والمشاركة بين جميع أصناف الشركات وفقا لتشريع القانون التجاري الجزائري:

-يحدد الطابع التجاري للشركة إما بشكلها أو موضوعها، وتعد جميع الشركات تجارية بحكم شكلها ومهما يكن موضوعها (المادة 544 من القانون التجاري)؛

-تثبت الشركة بعقد رسمي وإلا كانت باطلة (المادة 545 من القانون التجاري)؛

-يحدد شكل الشركة، ومدتها التي لا يمكن أن تتجاوز 99 سنة، عنوانها، اسمها، مركزها، موضوعها ومبلغ رأس مالها في القانون الأساسي للشركة (المادة 546 من القانون التجاري)؛

-يكون موطن الشركة في مركز الشركة، وتخضع الشركات التي تمارس نشاطها في الجزائر للتشريع الجزائري (المادة 547 من القانون التجاري)؛

-يجب أن تودع العقود التأسيسية والعقود المعدلة للشركات التجارية لدى المركز الوطني للسجل التجاري، وتنشر حسب الأوضاع الخاصة بكل شكل من أشكال الشركة وإلا كانت باطلة (المادة 548 من القانون التجاري)؛

-تتمتع الشركة بالشخصية المعنوية من تاريخ قيدها في السجل التجاري (المادة 549 من القانون التجاري).

## المبحث الأول: تأسيس شركة التضامن.

خصص المشرع الجزائري (القانون التجاري) الفصل الأول من الباب الأول من الكتاب الخامس إلى شركات التضامن.

### المطلب الأول: عموميات حول شركات التضامن.

#### أولاً: تعريف شركة التضامن.

لم يعطي القانون التجاري الجزائري تعريف محدد لشركة التضامن، لكن يستفاد من مضمون المادة 551 منه إلى أنه يكتسب الشركاء بالتضامن صفة التاجر، وهم مسئولون من غير تحديد وبالتضامن عن ديون الشركة.

#### ثانياً: الإطلاع على التقارير والقوائم المالية.

يعرض التقرير المتعلق بعمليات السنة المالية وعملية الجرد، والقوائم المالية (الميزانية وجدول حساب النتائج) الصادر من طرف المديرين على جمعية الشركاء للمصادقة عليها، وذلك في أجل ستة (6) أشهر ابتداء من قفل السنة المالية، وعليه توجه جميع المستندات السالف ذكرها وكذا نص القرارات المقترحة إلى الشركاء قبل خمسة عشرة (15) يوماً من اجتماع الجمعية العامة، ولا تسري أحكام هذه المادة إذا كان جميع الشركاء مديريين (المادة 557 من القانون التجاري).

#### ثالثاً: حل شركة التضامن.

تحل شركة التضامن في الحالات التالية:

- عند عزل أحد المديرين الشركاء ما لم ينص على استمرارها في القانون الأساسي للشركة (المادة 559 من القانون التجاري)؛

- تنتهي وتحل الشركة بوفاة أحد الشركاء ما لم يكن هناك شرط مخالف في القانون الأساسي (المادة 562 من القانون التجاري)؛

- تنحل الشركة في حالة إفلاس أحد الشركاء أو منعه من ممارسة مهنة التجارة أو فقدانه لأهليته، ما لم ينص على استمرارها في القانون الأساسي للشركة (المادة 563 من القانون التجاري).

#### رابعاً: إحالة الحصص في شركة التضامن.

لا يجوز في شركة التضامن أن تكون حصص الشركاء ممثلة في سندات قابلة للتداول ولا يمكن إحالتها إلا برضاء جميع الشركاء (المادة 560 من القانون التجاري)، ويجب أن تثبت إحالة الحصص بعقد رسمي (المادة 561 من القانون التجاري).

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتأسيس شركة التضامن.

بعد إتمام إجراءات تكوين وتأسيس الشركة، يسدد كل شريك التعهد الذي التزم به، بتقديم الحصة المتفق عليها من رأس المال، حيث لم يحدد أو يفرض المشرع الجزائري قيمة اسمية دنيا للحصص الاجتماعية، كما أنه لم يحدد حد أدنى لقيمة رأس المال، أو مهلة لتقديم المساهمات النقدية الموعود بها، ونفرق هنا بين حالتين عند المعالجة المحاسبية لتأسيس شركة التضامن وهما:

أولاً: الحالة الأولى -التحرير الكلي (الكامل-الفوري) للمساهمات.

وهي الحالة التي يتفق فيها الشركاء عند التأسيس بإحضار كامل رأس المال، وتتم معالجتها المحاسبية من خلال المراحل التالية:

**01-مرحلة الوعد بالمساهمة:** يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء في الطرف المدين من الحساب 456 "الشركاء العمليات على رأس المال " والذي يفتح له حسابات فرعية باسم كل شريك (وكذا التمييز بين المساهمات النقدية والعينية)، وذلك بجعل الحساب 1011 " رأس مال مطلوب غير محرر " دائناً، وهي موضحة من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X		من ح/ الشركاء العمليات على رأس المال			456
X X X			إلى ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ( إثبات الوعد بالمساهمة )		1011	

**02-مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة (تحرير المساهمات):** يتم إثبات تنفيذ المساهمات التي وعد بها الشركاء عينا أو نقدا ( تشيئات، مخزونات، الحسابات المالية المدينة، الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق ) في الجانب المدين، وذلك بجعل الحساب 456 " الشركاء العمليات على رأس المال " دائناً، وهي موضحة من خلال القيد التالي:

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			الثبتات		2
	X X X			المخزونات		3
	X X X			الحسابات المالية (المدينة)		5
	X X X			الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
X X X				إلى ح / الشركاء العمليات على رأس المال ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )	456	

\*ملاحظات: - يتم إثبات الحساب 4671 " الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق " محاسيبا، في حالة تقديم مساهمات نقدية عند تأسيس الشركات، وهو ما أشارت إليه المادة 256 من قانون التسجيل، وتحديدًا الفقرة الثالثة من النقطة الأولى، والتي يستفاد من مضمونها أنه يجب أن يدفع لزوماً خمس (5/1) ثمن نقل الملكية على العقود المتضمنة التنازل عن أسهم أو حصص في الشركات وعلى العقود المؤسدة أو المعدلة للشركات، في حين حددت الفقرة الرابعة من النقطة الأولى إلى أن العقود الموثقة والتي لا يترتب عليها تدفق مالي نقدي ليست معنية بهذه الأحكام.

- يعتبر الحساب 456 " الشركاء العمليات على رأس المال "، حساب وسيط يفصل بين مرحلة الوعد بالمساهمة ومرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة، ويكون رصيده:

- معدوماً في حالة تقديم جميع المساهمات الموعودة؛

- مديناً بقيم المساهمات التي لم تقدم بعد عند إعداد الميزانية الافتتاحية (عند التأسيس).

### 03-مرحلة تنظيم وتسوية الحسابات الفرعية لرأس مال الشركة: يترتب على تنفيذ الوعد بالمساهمة (تحرير

المساهمات)، إثبات مرحلتين جزئيتين يتعلقان بتنظيم وتسوية الحسابات الفرعية لرأس مال الشركة.

### 03-01-إثبات تحرير رأس مال الشركة: وذلك بتسوية الحساب الفرعي 1011 " رأس مال مطلوب غير

محرر " يجعله مديناً، وذلك بجعل الحساب الفرعي 1012 " رأس مال مطلوب محرر " دائناً، وهو موضح من خلال القيد التالي:

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
				إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير رأس المال )	1012	

**03-02-إثبات رأس مال الشركة (الإثبات النهائي لرأس مال الشركة):** وذلك من خلال تسوية الحساب الفرعي 1012 " رأس مال مطلوب محرر " بجعله مدينا، وذلك يجعل الحساب 101 " رأس مال الشركة " دائنا، كما هو موضح في القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
				إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات رأس المال الشركة - الإثبات النهائي لرأس مال الشركة )	101	

**04-مرحلة إثبات مصاريف التأسيس:** يترتب على عملية تأسيس الشركة بعض المصاريف تتمثل أساسا في أتعاب الموثق، مصاريف الإشهار، رسوم مختلفة كحقوق التسجيل ورسم استخراج السجل التجاري للشركة، ويتم إثباتها من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ أجور الوسطاء والأتعاب		622
	X X X			ح/ مصاريف الإشهار		623
	X X X			ح/ الضرائب والرسوم الأخرى ( خارج الضرائب عن النتائج ) إلى مذكورين:		645
X X X				ح/ بنوك الحسابات الجارية	512	
X X X				ح/ الصندوق ( تسديد مصاريف التأسيس )	53	

## مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

\*ملاحظات: 01- قد يتم التسديد عن طريق حساب الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية (الحساب 515) أو عن طريق الهيئات المالية الأخرى (الحساب 517) ومن بينها الحساب الجاري البريدي، لكن الشائع عند التأسيس التسديد عن طريق الحسابين البنك والصندوق.

02- إذا لم يتم دفع مصاريف التأسيس فورا، ونقصد هنا تحديدا أتعاب الموثق ومصاريف الإشهار، نمر بمرحلتين، المرحلة الأولى إثبات مستحقات مصاريف التأسيس كدين، وذلك يجعل حسابات المصاريف المتعلقة بالأتعاب والإشهار مدينة والحساب 401 "موردو المخزونات والخدمات" دائئا، والمرحلة الثانية تسديد المستحقات، وذلك يجعل الحساب 401 "موردو المخزونات والخدمات" مدينا وأحد الحسابات المالية السالف ذكرها دائئا، أما مصاريف الضرائب والرسوم الأخرى فغالبا ما يتم تسديدها على الفور، وفي حالة تأجيل الدفع، فتقيد قيمة المصاريف في الجانب المدين يجعل الحساب 447 "الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات المماثلة" دائئا، وعند التسديد يجعل هذا الأخير مدينا يجعل أحد الحسابات المالية السالف ذكرها دائئا.

05-مرحلة استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق: أشارت الفقرة الثانية من النقطة رقم 3 من المادة 256 من قانون التسجيل، إلى أنه في حال عدم حصول الموثقين على رد على الوضعية الجبائية للبائع في أجل أقصاه ثلاثين (30) يوما، يمكن للموثقين التخلي عن الأموال المودعة في حساباتهم بدفعها وإرجاعها للبائع، ويتم إثبات التسجيل المحاسبي لاسترجاع الأموال المودعة لدى الموثق من خلال القيد التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X		من ح/ البنوك حسابات جارية			512
	X X X		من ح/ حساب الخزينة العمومية والمؤسسات العمومية			515
	X X X		من ح/ الهيئات المالية الأخرى			517
X X X			إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671	
			( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )			

\*ملاحظة: في حالة استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق منقوصة القيمة، بسبب اقتطاع مبلغ مالي على أحد الشركاء لمديونيته اتجاه الإدارة الجبائية (أو الخزينة العمومية عموما)، فيلتزم هذا الشريك بإكمال المبلغ المنقوص في خزينة الشركة على اعتبار أن حصته التي وعد بها لم تكتمل بعد، ويتم إثباتها محاسبيا من خلال القيد التالي:

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X	إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق ( إتمام حصة الشريك في رأس المال )	من ح/ الحسابات المالية (المدينة)		4671	5

ثانيا: الحالة الثانية-التحرير الجزئي للمساهمات.

يتيح القانون التجاري الجزائري لشركات التضامن أن ينص عقدها التأسيسي على إمكانية تحرير المساهمات النقدية جزئيا وذلك عند طلبها من طرف الجمعية العامة، ووفقا لهذه الحالة وجب التمييز بين المساهمات المطلوبة فورا وتلك التي سيتم طلبها لاحقا.

ونشير هنا إلى أننا سنكون أمام نفس التسجيلات المحاسبية كما في حالة التحرير الكلي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار بعض الاختلافات في التسجيلات المحاسبية أو المراحل.

**01-مرحلة الوعد بالمساهمة:** يتم إثبات المساهمات التي وعد بها الشركاء في الطرف المدين من الحساب 456 "الشركاء العمليات على رأس المال " والذي يفتح له حسابات فرعية باسم كل شريك (وكذا التمييز بين المساهمات النقدية والعينية)، وذلك بجعل الحساب 1011 " رأس مال مطلوب غير محرر " دائئا، ومن خلال نفس القيد يجعل الحساب 109 "رأس المال المكتتب غير المطلوب " مدينا بالمبلغ المتبقي من رأس المال والذي سيتم طلبه لاحقا، بجعل الحساب 1013 " رأس مال غير مطلوب " دائئا، وهي موضحة من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X		من مذكورين:			109
	X X X		ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب			456
			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال			
			إلى مذكورين:			
X X X		ح/ رأس مال مطلوب غير محرر			1011	
X X X		ح/ رأس مال غير مطلوب ( إثبات الوعد بالمساهمة )			1013	

**02-مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة (التحرير الجزئي للمساهمات):** يتم الإثبات الجزئي لتنفيذ المساهمات التي وعد بها الشركاء نقداً أو عيناً وفقاً لنفس التسجيل المحاسبي كما في حالة التحرير الكلي للمساهمات.

**03-مرحلة تنظيم وتسوية الحسابات الفرعية لرأس مال الشركة المحرر:** يترتب على تنفيذ الوعد بالمساهمة في حالة التحرير الجزئي للمساهمات، إثبات نفس القيود كما في حالة التحرير الكلي للمساهمات.

**04-مرحلة إثبات مصاريف التأسيس:** أيضاً يتم تقييد نفس التسجيلات المحاسبية المتعلقة بإثبات مصاريف التأسيس كما في حالة التحرير الكلي للمساهمات.

**05-مرحلة استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق:** ونكون هنا أيضاً أمام نفس التسجيلات المحاسبية السابق ذكرها والمرتبطة بهذه المرحلة.

**06-مرحلة تحرير كل أو جزء من رأس المال غير المطلوب:** عند طلب الجمعية العامة للشركة جزءاً أو إجمالي رأس المال غير المطلوب، نقوم بإثبات التالي:

-يجعل بتاريخ الاستدعاء الحساب 456 " الشركاء العمليات على رأس المال " أو أحد فروع مدينا مقابل جعل الحساب 109 " رأس المال المكتتب غير المطلوب " دائناً؛

-تليها في نفس التاريخ أو في تاريخ لاحق مرحلة التنفيذ، وذلك يجعل أحد حسابات النقديات وكذا الحساب 4671 " الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق " مدينين مقابل جعل الحساب 456 " الشركاء العمليات على رأس المال " أو أحد فروع دائناً؛

-ثم يجعل الحساب 1013 " رأس مال غير مطلوب " مديناً بجزء أو كل رأس المال غير المطلوب حسب الحالة، وذلك يجعل الحساب 1011 " رأس مال مطلوب غير محرر " دائناً؛

-ومن ثم تليها القيود المحاسبية المتعلقة بتنظيم رأس المال، إثبات مصاريف استدعاء رأس المال إن وجدت، وأخيراً مرحلة استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق.

\*ملاحظات: -إن الالتزام بدفع الخمس (5/1) للموثق، يرتبط بقيمة الأموال النقدية المحررة كلياً أو جزئياً لرأس المال غير المطلوب، وهو ما أشارت إليه النقطة 2 من المادة 256 من قانون التسجيل؛

-وجب التمييز بين مصطلحي التحرير الجزئي للمساهمات والتنفيذ الجزئي للمساهمات، إذ يقصد بالتحرير الجزئي للمساهمات الإشارة صراحة في بنود العقد التأسيسي (أو المعدلة) إلى أن جزءاً من رأس المال سيستدعى لاحقاً عند طلبه أو الاحتياج إليه، أما التنفيذ الجزئي للمساهمات فيقصد به تنفيذ مساهمة الشريك على أجزاء والتي عادةً وغالباً ما تكون في تاريخ قريب من تاريخ التأسيس (أو تاريخ استدعاء رأس المال) ولا يشار إليها في القانون الأساسي للشركة.

المطلب الثالث: التعهد بالحصص في شركات التضامن.

تختلف التعهدات التي يلتزم بها الشركاء عند تأسيس شركة التضامن والتي تأخذ أحد الأشكال التالية:

-التعهد بالحصص النقدية؛

-التعهد بالحصص العينية؛

-التعهد بالحصص في صورة كيان -مؤسسة، شركة، ... إلخ- قائم (أصول وخصوم)؛

أولاً: التعهد بالحصص النقدية.

غالباً ما يتفق الشركاء على تقديم حصص نقدية عند تأسيس شركة التضامن، ونميز هنا بين حالتين، حالة سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد، وحالة سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة.

**01-سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد:** وهي حالة الاتفاق بين الشركاء على تسديد الحصص

النقدية التي وعدوا بها في تاريخ التعاقد، وهي تتوافق مع حالة التحرير الكلي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار عند التسجيلات المحاسبية المساهمات نقدية فقط.

**02-سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة:** وهي حالة الاتفاق بين الشركاء على تسديد جزء أو كامل

الحصص النقدية التي وعدوا بها في تواريخ لاحقة لتاريخ التعاقد، وهي تتوافق مع حالة التحرير الجزئي للمساهمات، مع التذكير أن تأجيل سداد الحصص لا يكون إلا نقداً.

ثانياً: التعهد بالحصص العينية.

قد يقوم بعض الشركاء عند تأسيس شركة التضامن بتقديم حصصهم في رأس المال في صورة عينية، وتقييم الحصص العينية على أساس سعر السوق السائد في تاريخ نقل الملكية، وهي تتوافق مع حالة التحرير الكلي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار عند التسجيلات المحاسبية المساهمات العينية فقط.

ثالثا: التعهد بالحصص في صورة كيان -مؤسسة، شركة، ... إلخ- قائم (أصول وخصوم).

أيضا قد يقوم بعض الشركاء عند تكوين شركة التضامن بتقديم حصصهم في رأس المال في صورة كيان قائم بما يحويه ويضمه من أصول وخصوم، لكن الملاحظ أن المبالغ الواردة في الميزانية تمثل مبالغ تاريخية (مشتبة بالتكلفة التاريخية) ولا تعبر عن القيم الحقيقية لأصول وخصوم الكيان في تاريخ تكوين الشركة، وعليه يجب إعادة تقييم عناصر أصول وخصوم الكيان، وقد تأخذ عملية إعادة تقييم الحالتين التاليتين:

-قبول عناصر أصول وخصوم الميزانية كما هي وبدون إجراء أي تعديل عليها؛

-قبول عناصر أصول وخصوم الميزانية بعد إدخال تعديلات على البعض منها.

وفي كلا الحالتين السالفتين قد يكون صافي الأصول إما:

**01-مساويا لحصة الشريك في رأس المال:** وتتم المعالجة المحاسبية وفق هذه الحالة من خلال تسجيل

عناصر الأصول والخصوم في دفاتر الشركة الجديدة بقيمتها الدفترية، ويكون التسجيل المحاسبي لقيود مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة على النحو التالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
	X X X				2
	X X X				3
	X X X				4
	X X X				5
			إلى مذكورين:		
X X X			ح/ عناصر خصوم الميزانية	1	
X X X				4	
X X X				5	
X X X			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال	456	
			( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

02- أن يكون صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة أقل من الحصة المتفق عليها: ونفرق هنا بين حالتين:

01-02- الحالة الأولى: تنص على قيام الشريك بدفع الفارق، وغالبا ما يتم دفع الفارق في صندوق أو

الحساب البنكي للشركة، ويكون التسجيل المحاسبي لقيود مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة وفقا لهذه الحالة على النحو التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من المذكورين:		
	X X X			ح/ عناصر أصول الميزانية		2
	X X X					3
	X X X					4
	X X X					5
	X X X			ح/ البنك		512
	X X X			ح/ الصندوق		53
				إلى المذكورين:		
X X X				ح/ عناصر خصوم الميزانية		1
X X X						4
X X X						5
X X X				ح/ الشركاء العمليات على رأس المال ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )		456

\*ملاحظة: من خلال القيد السابق، عادة ما يصنف الحسابين 512 " البنوك الحسابات الجارية " و 53 "الصندوق"، عموما ضمن الصنف 05 " الحسابات المالية"، لكن للتوضيح فقط، فقد تم إدراج كل حساب على حدا.

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

**02-02-الحالة الثانية:** تنص على عدم قيام الشريك بدفع الفارق، وفي هذه الحالة يمثل الفارق أصل غير

ملموس وتحديدًا يعتبر شهرة محل، ويثبت محاسبيا في الحساب 207 " فارق الاقتناء"، ويكون التسجيل المحاسبي لتقيد مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة وفقا لهذه الحالة على النحو التالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح المدين	ح . ح الدائن
			من مذكورين:		
	X X X		ح/ عناصر أصول الميزانية		2
	X X X				3
	X X X				4
	X X X				5
			ح/ فارق الاقتناء - شهرة المحل		207
			إلى مذكورين:		
X X X			ح/ عناصر خصوم الميزانية	1	
X X X				4	
X X X				5	
X X X			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال	456	
			( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

03- أن يكون صافي الأصول المنتقلة إلى الشركة يفوق الحصة المتفق عليها: ونفرد هنا أيضا بين

حالتين:

03-01- الحالة الأولى: تنص على جواز سحب الفارق من صندوق أو بنك الشركة، ويكون التسجيل

المحاسبي لقيود مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة وفقا لهذه الحالة على النحو التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ عناصر أصول الميزانية		2
	X X X					3
	X X X					4
	X X X					5
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ عناصر خصوم الميزانية	1	
X X X					4	
X X X					5	
X X X				ح/ الشركاء العمليات على رأس المال	456	
X X X				ح/ البنك	512	
X X X				ح/ الصندوق	53	
				( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )		

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

**03-02-الحالة الثانية:** تنص على عدم جواز سحب الفارق واعتباره التزام على الشركة لصالح الشريك، وعادة ما يعتبر كدين وتحديدًا في الحساب الجاري للشريك، ويكون التسجيل المحاسبي لقيود مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة وفقا لهذه الحالة على النحو التالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
	X X X		من مذكورين:		2
	X X X		ح/ عناصر أصول الميزانية		3
	X X X				4
	X X X				5
			إلى مذكورين:		
X X X			ح/ عناصر خصوم الميزانية	1	
X X X				4	
X X X				5	
X X X			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال	456	
X X X			ح/ الشركاء - الحسابات الجارية	455	
			( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )		

المبحث الثاني: تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة (المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة).

خصص المشرع الجزائري (القانون التجاري) الفصل الثاني من الباب الأول من الكتاب الخامس إلى الشركات ذات المسؤولية المحدودة والمؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة.

المطلب الأول: عموميات حول الشركات ذات المسؤولية المحدودة (المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة).

أولاً: تعريف الشركات ذات المسؤولية المحدودة (المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة).

يستفاد من مضمون المادة 564 من القانون التجاري الجزائري إلا أنه تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموا من حصص.

كما أشارت هذه المادة إلا أنه في حال تأسيس هذه الشركة من طرف شخص واحد تسمى " المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة "، ويمارس فيها الشريك الوحيد جميع السلطات المخولة لجمعية الشركاء بمقتضى أحكام هذا الفصل.

ثانياً: العقد التأسيسي للشركة ذات المسؤولية المحدودة (المؤسسة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة).

يجب أن يتولى إبرام عقد تأسيس الشركة جميع الشركاء بأنفسهم أو بواسطة وكلاء يثبتون تفويضهم الخاص لذلك (المادة 565 من القانون التجاري الجزائري).

### ثالثاً: عدد الشركاء في الشركة ذات المسؤولية المحدودة.

لا يسوغ أن يتجاوز عدد الشركاء في الشركة ذات المسؤولية المحدودة خمسين (50) شريكاً، وإذا أصبحت الشركة مشتملة على أكثر من خمسين (50) شريكاً وجب تحويلها إلى شركة مساهمة في أجل سنة واحدة، وعند عدم القيام بذلك تنحل الشركة ما لم يصبح عدد الشركاء في تلك الفترة مساوياً لخمسين (50) شريكاً أو أقل (المادة 590 من القانون التجاري الجزائري المعدلة بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 2015/12/30).

## المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة.

أيضا عند إتمام إجراءات تكوين وتأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة، يسدد كل شريك التعهد الذي التزم به، بتقديم الحصة المتفق عليها من رأس المال، إذ لم يحدد أو يفرض المشرع الجزائري قيمة اسمية دنيا للحصص الاجتماعية، كما أنه لم يحدد حد أدنى لقيمة رأس المال (المادة 566 من القانون التجاري الجزائري المعدلة بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 2015/12/30)، ونكون هنا أمام نفس التسجيلات المحاسبية لتأسيس شركات التضامن سواء ما تعلق بحالة التحرير الكلي (الكامل-الفوري) للمساهمات وما تحويه من مراحل جزئية، وكذا حالة التحرير الجزئي للمساهمات وما تحويه من مراحل جزئية أيضا.

لكن مع الأخذ بعين الاعتبار إلى أنه يجب أن تدفع الحصص النقدية بقيمة لا تقل عن خمس (5/1) مبلغ رأس المال التأسيسي، مع إمكانية دفع المبلغ المتبقي على مرحلة واحدة أو عدة مراحل بأمر من مسير الشركة وذلك في مدة أقصاها خمس (5) سنوات من تاريخ تسجيل الشركة لدى السجل التجاري (الفقرة 02 من المادة 567 من القانون التجاري الجزائري المعدلة بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 2015/12/30).

## المطلب الثالث: التعهد بالحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة.

أيضا وعلى غرار شركات التضامن، تختلف التعهدات التي يلتزم بها الشركاء عند تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة والتي تأخذ أحد الأشكال التالية:

-التعهد بالحصص النقدية؛

-التعهد بالحصص العينية؛

-التعهد بالحصص في صورة كيان -مؤسسة، شركة، ... إلخ- قائم (أصول وخصوم)؛

-التعهد بالحصص على شكل جهد أو عمل.

## أولا: التعهد بالحصص النقدية.

عند اتفاق الشركاء على تقديم حصص نقدية عند تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة، نميز هنا أيضا بين حالتين، حالة سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد، وحالة سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة إذا نص القانون الأساسي للشركة على ذلك.

## 01-سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد: وهي حالة الاتفاق بين الشركاء على تسديد الحصص

النقدية التي وعدوا بها في تاريخ التعاقد، وهي تتوافق مع حالة التحرير الكلي للمساهمات.

02-سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة: وهي حالة الاتفاق بين الشركاء على تسديد جزء أو كامل الحصص النقدية التي وعدوا بها في تواريخ لاحقة لتاريخ التعاقد عندما ينص القانون الأساسي على ذلك، وهي تتوافق مع حالة التحرير الجزئي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار دفع الخمس (5/1) على الأقل عند التأسيس والباقي يستدعى على مرحلة واحدة أو عدة مراحل في أجل خمس (5) سنوات من تاريخ قيدها في السجل التجاري.

#### ثانيا: التعهد بالحصص العينية.

عند اتفاق الشركاء عند تأسيس الشركة ذات المسؤولية المحدودة بتقديم حصصهم في رأس المال في صورة عينية، يجب أن يتم الاكتتاب بجميع الحصص العينية من طرف الشركاء في تاريخ التأسيس، وهي تتوافق مع حالة التحرير الكلي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار عند التسجيلات المحاسبية للمساهمات العينية فقط.

#### ثالثا: التعهد بالحصص في صورة كيان -مؤسسة، شركة، ... إلخ- قائم (أصول وخصوم).

أيضا قد يقوم بعض الشركاء عند تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة بتقديم حصصهم في رأس المال في صورة مؤسسة قائمة بما تحويه وتضمه من أصول وخصوم، ونكون هنا أمام نفس التسجيلات المحاسبية للحالات الجزئية كما في حالة التعهد بالحصص في صورة كيان عند التطرق لتأسيس شركات التضامن.

#### رابعا: التعهد بالحصص على شكل جهد أو عمل.

يسمح التشريع الجزائري أن تكون المساهمة في الشركة ذات المسؤولية المحدودة بتقديم عمل، تحدد كفاءات تقدير قيمته وما يخول له من أرباح ضمن القانون الأساسي للشركة ولا يدخل ضمن تأسيس رأس مال الشركة (المادة 567 مكرر من القانون التجاري الجزائري المتممة بالقانون رقم 15-20 المؤرخ في 2015/12/30).

### المبحث الثالث: تأسيس شركات المساهمة.

خصص المشرع الجزائري (القانون التجاري) الفصل الثالث من الباب الأول من الكتاب الخامس إلى شركات المساهمة.

#### المطلب الأول: عموميات حول شركات المساهمة.

##### أولاً: تعريف شركات المساهمة.

يستفاد من مضمون المادة 592 من القانون التجاري الجزائري إلا أن شركة المساهمة هي شركة ينقسم رأس مالها إلى حصص، وتتكون من شركاء لا يتحملون الخسائر إلا بقدر حصتهم.

##### ثانياً: عدد الشركاء في شركات المساهمة.

لا يمكن أن يقل فيها عدد الشركاء عن سبعة (7)، هذا الشرط الأخير يسقط في حالة شركة مساهمة ذات رؤوس أموال عمومية ( من طرف أحد قطاعات الدولة ) وهو ما أشارت إليه الفقرة الثانية (2) والثالثة (3) من المادة 592 السالف ذكرها.

##### ثالثاً: رأس مال شركات المساهمة.

يقدر رأس مال شركة المساهمة بخمسة (5) ملايين دينار جزائري على الأقل في حالة اللجوء العلني للاكتتاب في رأس مال الشركة، وبمليون (1) دينار جزائري على الأقل في حالة عدم اللجوء إلى الاكتتاب العلني (مضمون الفقرة الأولى من المادة 594 من القانون التجاري الجزائري).

##### رابعاً: العقد التأسيسي لشركات المساهمة.

وهنا نفرق بين حالتين، حالة التأسيس باللجوء العلني للاكتتاب وحالة التأسيس دون اللجوء العلني للاكتتاب.

**01-التأسيس باللجوء العلني للاكتتاب:** وهو ما أشارت إليه الفقرة الأولى من القسم الثاني من الفصل الثالث (شركات المساهمة) من خلال المواد 595 إلى 604 من القانون التجاري.

**02-التأسيس دون اللجوء العلني للاكتتاب:** وهو ما أشارت إليه الفقرة الثانية من القسم الثاني من الفصل الثالث (شركات المساهمة) من خلال المواد 605 إلى 609 من القانون التجاري.

## المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لتأسيس شركات المساهمة.

أيضا وعلى غرار تأسيس شركات التضامن والشركات ذات المسؤولية المحدودة، يتم تأسيس شركات المساهمة وفقا لنفس الخطوات والمراحل، ونكون هنا أيضا أمام نفس التسجيلات المحاسبية لتأسيس شركات التضامن وكذا شركات ذات المسؤولية المحدودة، سواء ما تعلق بحالة التحرير الكلي (الكامل-الفوري) للمساهمات وما تحويه من مراحل جزئية، وكذا حالة التحرير الجزئي للمساهمات وما تحويه من مراحل جزئية أيضا.

وفي حالة شركات المساهمة، وجب الأخذ بعين الاعتبار إلى أنه يجب أن تدفع الحصص النقدية بقيمة لا تقل عن ربع (4/1) مبلغ رأس المال التأسيسي، مع إمكانية دفع المبلغ المتبقي على مرحلة واحدة أو عدة مراحل بناء على قرار من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين وذلك في مدة أقصاها خمس (5) سنوات من تاريخ تسجيل الشركة لدى السجل التجاري (مضمون المادة 596).

## المطلب الثالث: التعهد بالحصص في شركات المساهمة.

أيضا وعلى غرار شركات التضامن والشركات ذات المسؤولية المحدودة، تختلف التعهدات التي يلتزم بها الشركاء عند تأسيس شركات الأسهم والتي تأخذ أحد الأشكال التالية:

-التعهد بالحصص النقدية؛

-التعهد بالحصص العينية؛

-التعهد بالحصص في صورة كيان -مؤسسة، شركة، ... إلخ- قائم (أصول وخصوم).

## أولا: التعهد بالحصص النقدية.

عند اتفاق الشركاء على تقديم حصص نقدية عند تأسيس شركات المساهمة، نميز هنا أيضا بين حالتين، حالة سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد، وحالة سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة إذا نص القانون الأساسي للشركة على ذلك.

## 01-سداد الحصص النقدية في تاريخ التعاقد: وهي حالة الاتفاق بين الشركاء على تسديد الحصص

النقدية التي وعدوا بها في تاريخ التعاقد، وهي تتوافق مع حالة التحرير الكلي للمساهمات.

02- سداد الحصص النقدية في تواريخ لاحقة: وهي حالة الاتفاق بين الشركاء على تسديد جزء أو كامل الحصص النقدية التي وعدوا بها في تواريخ لاحقة لتاريخ التعاقد عندما ينص القانون الأساسي على ذلك، وهي تتوافق مع حالة التحرير الجزئي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار دفع الربع (4/1) على الأقل عند التأسيس والباقي يستدعى على مرحلة واحدة أو عدة مراحل في أجل خمس (5) سنوات من تاريخ قيدها في السجل التجاري.

#### ثانيا: التعهد بالحصص العينية.

عند اتفاق الشركاء عند تأسيس شركة مساهمة على تقديم مساهمتهم في رأس المال في صورة عينية، يجب أن يتم الاكتتاب بجميع الحصص العينية من طرف الشركاء في تاريخ التأسيس، وهي تتوافق مع حالة التحرير الكلي للمساهمات، مع الأخذ بعين الاعتبار عند التسجيلات المحاسبية المساهمات العينية فقط، مع وجوب الالتزام بمضمون المادة 601 والتي توجب تقدير الحصص العينية على مسؤولية مندوبي الحصص.

#### ثالثا: التعهد بالحصص في صورة كيان -مؤسسة، شركة، ... إلخ- قائمة (أصول وخصوم).

أيضا قد يقوم بعض الشركاء عند تأسيس شركة مساهمة بتقديم حصصهم في رأس المال في صورة مؤسسة قائمة بما تحويه وتضمه من أصول وخصوم، ونكون هنا أمام نفس التسجيلات المحاسبية للحالات الجزئية كما في حالة التعهد بالحصص في صورة كيان عند التطرق لتأسيس شركات التضامن وكذا الشركات ذات المسؤولية المحدودة، ومع الأخذ بعين الاعتبار مضمون المادة 601 السالف ذكرها فيما يتعلق بتقدير الحصص العينية.

المبحث الرابع: تمارين محلولة حول تأسيس الشركات.

\*التمرين الأول: بتاريخ N/03/17 اتفق الشركاء عمر، عثمان وعلي، على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 1500000 دج مقسم بالتساوي بين الشركاء، والتزموا بتعهداتهم في تاريخ التعاقد وكانت موزعة كالتالي:

-الشريك عمر: أودع حصته من رأس المال نقدا في صندوق الشركة؛

-الشريك عثمان: أودع حصته من رأس المال نقدا، خمس (5/1) رأس المال تم الاحتفاظ به لدى الموثق، والباقي تم إيداعه في صندوق الشركة؛

-الشريك علي: أودع حصته من رأس المال في الحساب الجاري للبنك.

مع تحمل الشركة مصاريف إشهار قدرت بـ 10000 دج، رسوم مختلفة بـ 4500 دج، أتعاب بـ 8000 دج، سددت نقدا بتاريخ N/03/19، وبعد استيفاء الآجال القانونية للأموال المودعة لدى الموثق تم استرجاعها في الحساب البنكي للشركة بتاريخ N/04/20.

\*المطلوب: 01- إجراء القيود اللازمة لإثبات تكوين الشركة.

02- إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

03- على افتراض أن على الشريك عثمان دين اتجاه الإدارة الجبائية يقدر بـ 110000 دج، تم اقتطاعه من الأموال المحتفظ بها لدى الموثق، والذي التزم بتسديده نقدا بتاريخ N/04/25، -أثبت التسجيلات المحاسبية لهذه الحالة.

04- بالاحتفاظ بمعطيات المطلوب رقم 03، وعلى افتراض أن حصة الشريك عثمان تمثلت في مساهمة عينية، - كيف يتم تسوية وضعية الشريك عثمان اتجاه الشركة؟.

01- قيود إثبات تكوين الشركة:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن N/03/17	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
			من مذكورين:		
	500000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك عمر			45611
	500000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك عثمان			45621
	500000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك علي			45631
1500000		إلى ح/ رأس مال مطلوب غير محدد ( إثبات الوعد بالمساهمة )		1011	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن N/03/17	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
			من مذكورين:		
	300000	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق			4671
	500000	ح/ البنك			512
	700000	ح/ الصندوق			53
		إلى مذكورين:			
500000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك عمر		45611	
500000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك عثمان		45621	
500000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك علي		45631	
		( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة )			

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدين N/03/17	الحساب المدائن	ر ح المدائن	ر ح المدين
1500000	1500000	من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر	إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير رأس المال )	1012	1011

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدين N/03/17	الحساب المدائن	ر ح المدائن	ر ح المدين
1500000	1500000	من ح/ رأس مال مطلوب محرر	إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات رأس مال الشركة )	101	1012

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدين N/03/19	الحساب المدائن	ر ح المدائن	ر ح المدين
22500	8000 10000 4500	من مذكورين: ح/ أجور الوسطاء والأتعاب ح/ مصاريف الإشهار ح/ الضرائب والرسوم الأخرى ( خارج الضرائب عن النتائج ) إلى ح/ الصندوق ( تسديد مصاريف التأسيس )		53	622 623 645

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر ح المدائن	ر ح المدين
300000	300000		من ح/ البنك		512
300000		إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق ( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )		4671	

02-الميزانية الافتتاحية للشركة:

الميزانية الافتتاحية للشركة التضامن بتاريخ N/03/17 .

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
1500000	<u>الأموال الخاصة:</u> - رأس المال	300000	<u>الأصول الجارية:</u> - الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
		500000	- البنك
		700000	- الصندوق
1500000	المجموع:	1500000	المجموع:

03-التسجيلات المحاسبية (في حالة الاقتطاع من الأموال المودعة لدى الموثق):

في حالة استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق منقوصة القيمة، بسبب اقتطاع مبلغ مالي على أحد الشركاء لمديونيته اتجاه الإدارة الجبائية، فيلتزم هذا الشريك (وحالتنا هنا الشريك عثمان) بإكمال المبلغ المنقوص في حصته من رأس المال الشركة (حساب الصندوق وفق حالتنا هنا)، والقيود المحاسبية لهذه الحالة تكون كالتالي:

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
190000	190000		N/04/20		
				من ح/ البنك	512
				إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق	4671
				( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )	

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
110000	110000		N/04/25		
				من ح/ الصندوق	53
				إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق	4671
				( تكملة الجزء المقتطع والمتبقي من نصيب الشريك عثمان )	

04-تسوية وضعية الشريك عثمان اتجاه الشركة في حالة كانت مساهمته عينية (حالة اقتطاع من

الأموال المودعة لدى الموثق):

بغض النظر على طبيعة المساهمة التي قدمها الشريك عثمان (سواء كانت نقدية أو عينية)، وفي حالة ما إذا تم استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق منقوصة القيمة كما أشرنا سابقا، فيجب على الشريك عثمان إكمال ما يعادل تكملة حصته في رأس مال الشركة (سواء كانت تكملة نقدية أو عينية)، مع الإشارة إلى أنه غالبا ما تتم التكملة نقدية.

## مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

\*التمرين الثاني: بتاريخ N/01/12 أسس الشركاء أحمد، سعيد وخالد شركة تضامن برأس مال قدره 2000000 دج، وكانت حصص الشركاء موزعة كما يلي:

-الشريك أحمد: أموال نقدية بقيمة 800000 دج أودعها في صندوق الشركة (التزم بنصف المبلغ في تاريخ التعاقد، والباقي بتاريخ N/03/04)؛

-الشريك سعيد: قطعة أرض قدرت بقيمة 700000 دج (التزم بها في تاريخ التعاقد)؛

-الشريك خالد: نصف حصته أودعها في صندوق الشركة بتاريخ التعاقد، والباقي في الحساب البنكي للشركة بتاريخ N/04/25.

كما سددت الشركة نقدا المصاريف التالية:

-مصاريف الإشهار: 3000 دج بتاريخ N/01/13؛

-رسوم مختلفة: 5000 دج بتاريخ N/01/14؛

-أتعاب: 6500 دج بتاريخ N/01/28، علما أن تاريخ فاتورة الأتعاب N/01/22.

أما المبالغ المحتفظ بها، فتم استرجاعها وفقا للتواريخ التالية على الترتيب: N/02/20، N/04/18، N/05/27.

\*المطلوب: 01-إجراء القيود اللازمة لتكوين الشركة.

02-إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

03-إعداد دفتر الأستاذ للحسابات الفرعية " الشركاء العمليات على رأس المال "، مع شرح

رصيده بعد كل عملية.

01- قيود إثبات تكوين الشركة:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/01/12	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من مذكورين:		
	800000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك أحمد				45611
	700000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات عينية-الشريك سعيد				45622
	500000	ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك خالد				45631
2000000		إلى ح/ رأس مال مطلوب غير محرز ( إثبات الوعد بالمساهمة )			1011	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/01/12	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من مذكورين:		
	700000	ح/ الأراضي				211
	130000	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينية - أموال لدى الموثق				4671
	520000	ح/ الصندوق				53
		إلى مذكورين:				
400000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك أحمد			45611	
700000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات عينية-الشريك سعيد			45622	
250000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية- الشريك خالد ( إثبات جزئي محرز لتنفيذ الوعد بالمساهمة )			45631	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
1350000	1350000		من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير جزئي لرأس المال المطلوب )	1012	1011

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
1350000	1350000		من ح/ رأس مال مطلوب محرر إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات جزئي لرأس مال الشركة المطلوب )	101	1012

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
3000	3000		من ح/ مصاريف الإشهار إلى ح/ الصندوق ( تسديد مصاريف الإشهار )	53	623

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
5000	5000		ح/ الضرائب والرسوم الأخرى ( خارج الضرائب عن النتائج ) إلى ح/ الصندوق ( تسديد مصاريف الرسوم المختلفة )	53	645

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
6500	6500	N/01/22	ح/ أجور الوسطاء والأتعاب إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات-الخدمات ( إثبات مصاريف أتعاب الموثق )	4016	622

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
6500	6500	N/01/28	ح/ موردو المخزونات والخدمات-الخدمات إلى ح/ الصندوق ( تسديد أتعاب الموثق )	53	4016

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
130000	130000	N/02/20	من ح/ البنك إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق ( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )	4671	512

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/03/04	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين:		
	80000			ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	320000			ح/ الصندوق		53
400000				إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات نقدية-الشريك أحمد ( إثبات الجزء المحرر والمتبقي لتنفيذ الوعد بالمساهمة الخاص بالشريك أحمد)	45611	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/03/04	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	400000			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
400000				إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير الجزء المتبقي لرأس المال المطلوب من حصة الشريك أحمد)	1012	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/03/04	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	400000			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
400000				إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات جزئي لرأس مال الشركة المطلوب من حصة الشريك أحمد )	101	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
80000	80000		N/04/18		
			من ح/ البنك		512
			إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق	4671	
			( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
			N/04/25		
			من مذكورين:		
	50000		ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	200000		من ح/ البنك		512
250000			إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك خالد	45631	
			( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة المتبقي من حصة الشريك خالد )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
			N/04/25		
			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
	250000		إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	1012	
250000			(إثبات تحرير الجزء المتبقي لرأس المال المطلوب من حصة الشريك خالد)		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
250000	250000		N/04/25		
			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
			إلى ح/ رأس مال الشركة	101	
			( إثبات جزئي لرأس مال الشركة المطلوب من حصة الشريك خالد )		

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
50000	50000		N/05/27		
			من ح/ البنك		512
			إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق	4671	
			( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )		

02-الميزانية الافتتاحية للشركة:

الميزانية الافتتاحية للشركة التضامن بتاريخ N/01/12

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول غير الجارية:</u>
2000000	-رأس المال	700000	-الأراضي
			<u>الأصول الجارية:</u>
		400000	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك أحمد
		250000	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك خالد
		130000	-الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
		520000	-الصندوق
2000000	المجموع:	2000000	المجموع:

03-دفتر الأستاذ للحسابات الفرعية "الشركاء العمليات على رأس المال" مع شرح الرصيد بعد كل

عملية:

ح/45611 الشريك أحمد

بتاريخ N/01/12 أظهر الحساب الفرعي للشريك أحمد رصيد مدين بقيمة 400000 دج، لأنه التزم بتنفيذ جزء من حصته المطلوبة وغير المحررة التي وعد بها.	400000	800000
بتاريخ N/03/04 أفل الحساب الفرعي للشريك أحمد لأنه أكمل الالتزام المتبقي من حصته المطلوبة وغير المحررة.	400000	
	800000	800000

ح/45622 الشريك سعيد

بتاريخ N/01/12 أفل الحساب الفرعي للشريك سعيد بتاريخ التعاقد لأنه التزم بتنفيذ حصته المطلوبة وغير المحررة التي وعد بها.	700000	700000
	700000	700000

ح/45631 الشريك خالد

بتاريخ N/01/12 أظهر الحساب الفرعي للشريك خالد رصيد مدين بقيمة 250000 دج، لأنه التزم بتنفيذ جزء من حصته المطلوبة وغير المحررة التي وعد بها.	250000	500000
بتاريخ N/04/25 أفل الحساب الفرعي للشريك خالد لأنه أكمل الالتزام المتبقي من حصته المطلوبة وغير المحررة.	250000	
	500000	500000

## مطبوعة في مقياس: محاسبة الشركات

\*التمرين الثالث: بتاريخ N/08/14 اتفق الشركاء ماجد، سعد وريبع، على تأسيس شركة تضامن برأس مال قدره 6000000 دج مقسم بالتساوي بينهم، على أن تكون حصصهم في رأس مال الشركة من خلال تقديم كل شريك أصول وخصوم المؤسسة التي يملكها، وكانت موزعة كالتالي:

\*عناصر ميزانية ماجد: أراضي (300000 دج)، مباني (550000 دج)، بضائع (800000 دج)، الزبائن (370000 دج)، موردو المخزونات (180000 دج)، الصندوق (150000 دج)، البنك (240000 دج)، الاقتراضات البنكية (230000 دج)، رأس المال (2000000 دج).

\*عناصر ميزانية سعد: أراضي (250000 دج)، مباني (375000 دج)، مواد ولوازم (650000 دج)، معدات وأدوات (520000 دج)، الزبائن (480000 دج)، موردو المخزونات (340000 دج)، الصندوق (95000 دج)، البنك (170000 دج)، الاقتراضات البنكية (300000 دج)، رأس المال (1900000 دج).

\*عناصر ميزانية ربيع: بضائع (360000 دج)، مواد ولوازم (125000 دج)، معدات وأدوات (410000 دج)، الزبائن (270000 دج)، موردو المخزونات (215000 دج)، الصندوق (118000 دج)، موردو التثبيتات (22000 دج)، البنك (154000 دج)، رأس المال (1200000 دج).

وقد تم الاتفاق على التالي: - قبول عناصر أصول وخصوم الميزانيات كما هي؛

- عدم قيام الشريك سعد بدفع أي فارق؛

- التزام الشريك ربيع بدفع الفارق في صندوق الشركة.

كما سددت الشركة نقدا بتاريخ N/09/04 المصاريف التالية: أتعاب الموثق 7500 دج، مصاريف إشهار 6000 دج، رسوم مختلفة 5500 دج.

أما الأموال المودعة لدى الموثق تقتطع من البنك ثم الصندوق على الترتيب، وتم استرجاعها بتاريخ N/10/10.

\*المطلوب: 01- إجراء القيود اللازمة لإثبات تكوين الشركة، إذا علمت أن تنفيذ الوعد تم بتاريخ

N/09/03.

02- إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

03- إعداد ميزانية الشركة بتاريخ N/09/03.

04- إعداد ميزانية الشركة بتاريخ N/10/10.

01- قيود إثبات تكوين الشركة:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/08/14	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من المذكورين:		
	2000000			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات عينية-الشريك ماجد		45612
	2000000			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات عينية-الشريك سعد		45622
	2000000			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال-مساهمات عينية-الشريك ربيع		45632
6000000				إلى ح/ رأس مال مطلوب غير محرر ( إثبات الوعد بالمساهمة )	1011	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/09/03	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من المذكورين:		
	300000			ح/ الأراضي		211
	550000			ح/ المباني		213
	800000			ح/ البضاعة		30
	370000			ح/ الزبائن		411
	78000			ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	162000			ح/ البنك		512
	150000			ح/ الصندوق		53
				إلى المذكورين:		
230000				ح/ الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	164	
180000				ح/ موردو المخزونات	4013	
2000000				ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك ماجد ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة للشريك ماجد )	45612	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
2000000	2000000		N/09/03		
			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
			إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	1012	
			( إثبات تحرير حصة الشريك ماجد من رأس المال )		

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
2000000	2000000		N/09/03		
			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
			إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	1012	
			( إثبات تحرير حصة الشريك ماجد من رأس المال )		

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
2000000	2000000		N/09/03		
			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
			إلى ح/ رأس مال الشركة	101	
			( إثبات حصة الشريك ماجد في رأس مال الشركة )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/09/03	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من المذكورين:		
	100000			فارق الاقتناء - شهرة المحل -		207
	250000			ح/ الأراضي		211
	375000			ح/ المباني		213
	520000			ح/ المعدات والأدوات		215
	650000			ح/ مواد ولوازم		31
	480000			ح/ الزيائن		411
	53000			ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	117000			ح/ البنك		512
	95000			ح/ الصندوق		53
				إلى المذكورين:		
300000				ح/ الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	164	
340000				ح/ موردو المخزونات	4013	
2000000				ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك سعد ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة للشريك سعد )	45622	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/09/03	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	2000000			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
2000000				إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير حصة الشريك سعد من رأس المال )	1012	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
2000000	2000000	إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات حصة الشريك سعد في رأس مال الشركة )	من ح/ رأس مال مطلوب محرر	101	1012

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
			من مذكورين:		
	410000		ح/ المعدات والأدوات		215
	360000		ح/ البضائع		30
	125000		ح/ مواد ولوازم		31
	270000		ح/ الزبائن		411
	214400	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق			4671
	857600		ح/ الصندوق		53
			إلى مذكورين:		
215000		ح/ موردو المخزونات		4013	
22000		ح/ موردو التثبيتات		404	
2000000		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك ربيع ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة للشريك ربيع )		45632	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
2000000	2000000		N/09/03		
			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
			إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	1012	
			( إثبات تحرير حصة الشريك ربيع من رأس المال )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
2000000	2000000		N/09/03		
			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
			إلى ح/ رأس مال الشركة	101	
			( إثبات حصة الشريك ربيع في رأس مال الشركة )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
19000	7500 6000 5500		N/09/04		
			من المذكورين:		
			ح/ أجور الوسطاء والأتعاب		622
			ح/ مصاريف الإشهار		623
			ح/ الضرائب والرسوم الأخرى ( خارج الضرائب عن النتائج )		645
			إلى ح/ الصندوق	53	
			( تسديد مصاريف التأسيس )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	N/10/10 الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
345400	345400	من ح/ البنك	إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق ( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )	4671	512

02-الميزانية الافتتاحية للشركة:

الميزانية الافتتاحية للشركة التضامن بتاريخ N/08/14

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
6000000	<u>الأموال الخاصة:</u> - رأس المال	2000000 2000000 2000000	<u>الأصول الجارية:</u> - الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك ماجد - الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك سعد - الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك ربيع
<b>6000000</b>	<b>المجموع:</b>	<b>6000000</b>	<b>المجموع:</b>

ميزانية شركة التضامن بتاريخ N/09/03

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول غير الجارية:</u>
6000000	-رأس المال	100000	-فارق الاقتناء - شهرة المحل -
		550000	-الأراضي
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>	925000	-المباني
530000	-الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	930000	-المعدات والأدوات
	<u>الخصوم الجارية:</u>		<u>الأصول الجارية:</u>
735000	-موردو المخزونات	1160000	-البضائع
22000	-موردو التثبيتات	775000	-مواد ولوازم
		1120000	-الزبائن
		345400	-الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
		279000	-البنك
		1102600	-الصندوق
<b>7287000</b>	<b>المجموع:</b>	<b>7287000</b>	<b>المجموع:</b>

ميزانية شركة التضامن بتاريخ N/10/10

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول غير الجارية:</u>
6000000	-رأس المال	100000	-فارق الاقتناء - شهرة الحل -
(19000)	-النتيجة	550000	-الأراضي
		925000	-المباني
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>	930000	-المعدات والأدوات
530000	-الاقتراضات لدى مؤسسات القرض		<u>الأصول الجارية:</u>
	<u>الخصوم الجارية:</u>	1160000	-البضائع
735000	-موردو المخزونات	775000	-مواد ولوازم
22000	-موردو التثبيتات	1120000	-الزبائن
		624400	-البنك
		1083600	-الصندوق
<b>7268000</b>	<b>المجموع:</b>	<b>7268000</b>	<b>المجموع:</b>

## مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

\*التمرين الرابع: تم تأسيس شركة ذات مسؤولية محدودة بتسمية اجتماعية " س " بتاريخ N/05/28، برأس مال قدره 500.000,00 دج، بين الشركاء: -الشريك رابح: 120 حصة اجتماعية؛

-الشريك عبد الحميد: 150 حصة اجتماعية؛

-الشريك عباس: 160 حصة اجتماعية؛

-الشريك رياض: 70 حصة اجتماعية.

اكتب جزء من رأس المال عند التأسيس، والباقي أستدعي من طرف مسير الشركة بتاريخ N+3/03/17.

كما اتفق الشركاء على ما يلي:

\*الشريك رابح: تعهد بحصته في رأس مال الشركة بتاريخ N/07/31 من خلال تقديم عناصر أصول وخصوم مؤسسته بعد إعادة تقديرها، والتي ضمت العناصر التالية قبل إعادة التقدير: أراضي (25.000,00 دج)، مباني (42.000,00 دج)، معدات وأدوات (13.500,00 دج)، موردو المخزونات (17.750,00 دج)، معدات نقل (9.000,00 دج)، موردو التثبيتات (12.600,00 دج)، مواد أولية (12.300,00 دج)، الزبائن (16.400,00 دج)، البنك (5.600,00 دج)، الصندوق (9.350,00 دج)، رأس المال (102.800,00 دج).

-إعادة تقدير بعض عناصر الأصول والخصوم كالتالي: الأراضي (29.450,00 دج)، المباني (57.000,00 دج)، معدات وأدوات (11.700,00 دج)، معدات النقل (8.250,00 دج)، مواد أولية (11.700,00 دج لتلف البعض منها)، الزبائن (15.150,00 دج لوجود ديون معدومة)، موردو المخزونات (16.350,00 دج لوجود مورد سدد دينه).

-إذا كان صافي المركز المالي يفوق حصة رأس المال فتودع في الحساب الجاري، وإذا كان العكس فلا يلتزم الشريك رابح بدفع أي فارق.

\*الشريك عبد الحميد: تعهد بحصته في رأس مال الشركة بتاريخ N/06/26 من خلال تقديم عناصر أصول وخصوم مؤسسته بقيمتها الدفترية مع سحب الفارق من صندوق الشركة، والتي ضمت العناصر التالية: أراضي (47.000,00 دج)، مباني (61.500,00 دج)، معدات وأدوات (29.350,00 دج)، موردو المخزونات (30.200,00 دج)، معدات نقل (26.100,00 دج)، موردو التثبيتات (8.500,00 دج)، مواد أولية

## مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

(21.900,00 دج)، الافتراضات البنكية (41.000,00 دج)، الزبائن (32.300,00 دج)، البنك (7.800,00 دج)، الصندوق (12.000,00 دج)، رأس المال (158.250,00 دج).

\*الشريك عباس: تعهد بتقديم ما قيمته 120.000,00 دج من حصته نقدا وإيداعها في صندوق الشركة بتاريخ التعاقد، والباقي عند استدعائه من طرف مسير الشركة.

\*الشريك رياض: مبنى مقابل حصته في رأس المال والتزم بها بتاريخ N/06/15.

وترتب على عملية التأسيس سداد الشركة بتاريخ N/06/16، المصاريف التالية عن طريق الصندوق، أتعاب الموثق 9.500,00 دج، مصاريف إشهار 7.000,00 دج، رسوم مختلفة 6.500,00 دج.

في حين تحملت الشركة عند استدعاء المتبقي من رأس المال مصاريف سددت عن طريق البنك بتاريخ N+3/03/26، تمثلت في أتعاب الموثق 5.000,00 دج، مصاريف إشهار 4.500,00 دج، رسوم مختلفة 1.700,00 دج.

الأموال المودعة لدى الموثق تقتطع من الصندوق ثم البنك على الترتيب، وتم استرجاعها بتاريخ N/09/20، أما الأموال المودعة لدى الموثق والمتعلقة برأس مال المستدعي لاحقا استرجعت بتاريخ N+3/04/22 (استرجاع الأموال تم عن طريق البنك).

\*المطلوب: 01-تحديد قيمة الحصة الاجتماعية.

02-إجراء القيود اللازمة لإثبات تكوين الشركة.

03-إعداد الميزانية الافتتاحية للشركة.

04-إعداد ميزانية الشركة في التواريخ N/06/15، N/06/26، N/07/31.

01- تحديد قيمة الحصة الاجتماعية:

500.000,00 قيمة رأس المال

قيمة الحصة الاجتماعية =  $\frac{500.000,00}{500}$  = 1.000,00 دج

عدد الحصص الاجتماعية 500

02- قيود إثبات تكوين الشركة:

01-02- خلال السنة N:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/05/28	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من مذكورين:		
	40.000,00			ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب		109
	120.000,00			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك رايح		45612
	150.000,00			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك عبد الحميد		45622
	120.000,00			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك عباس		45631
	70.000,00			ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك رياض		45642
				إلى مذكورين:		
460.000,00				ح/ رأس مال مطلوب غير محرز	1011	
40.000,00				ح/ رأس مال غير مطلوب	1013	
				( إثبات الوعد بالمساهمة )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/05/28	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من المذكورين:		
	60.000,00			ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	60.000,00			من ح/ الصندوق		53
120.000,00				إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك عباس ( إثبات التنفيذ الجزئي للوعد بالمساهمة للشريك عباس )	45631	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/05/28	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	120.000,00			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
120.000,00				إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير رأس المال )	1012	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/05/28	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	120.000,00			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
120.000,00				إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات رأس مال الشركة )	101	

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/06/15	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	70.000,00			من ح/ مباني		213
70.000,00				إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك رياض ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة للشريك رياض )	45642	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
70.000,00	70.000,00		N/06/15		
			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
			إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	1012	
			( إثبات تحرير رأس المال )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
70.000,00	70.000,00		N/06/15		
			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
			إلى ح/ رأس مال الشركة	101	
			( إثبات رأس مال الشركة )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
23.000,00	9.500,00		N/06/16		
	7.000,00		من مذكورين:		
	6.500,00		ح/ أجور الوسطاء والأتعاب		622
			ح/ مصاريف الإشهار		623
			ح/ الضرائب والرسوم الأخرى ( خارج الضرائب عن النتائج )		645
			إلى ح/ الصندوق	53	
			( تسديد مصاريف التأسيس )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/06/26	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من المذكورين:		
	47.000,00			ح/ الأراضي		211
	61.500,00			ح/ المباني		213
	29.350,00			ح/ المعدات والأدوات		215
	26.100,00			ح/ التثبيتات المادية الأخرى -معدات نقل-		2180
	21.900,00			ح/ مواد أولية		31
	32.300,00			ح/ الزيائن		411
	9.900,00			ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	7.800,00			ح/ البنك		512
	2.100,00			ح/ الصندوق		53
				إلى المذكورين:		
41.000,00				ح/ الاقتراضات لدى مؤسسات القرض	164	
30.200,00				ح/ موردو المخزونات	4013	
8.500,00				ح/ موردو التثبيتات	404	
150.000,00				ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك عبد الحميد	45622	
8.250,00				ح/ الصندوق	53	
				( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة للشريك عبد الحميد )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/06/26	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
	150.000,00			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011
150.000,00				إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	1012	
				( إثبات تحرير رأس المال )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
150.000,00	150.000,00	إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات رأس مال الشركة )	من ح/ رأس مال مطلوب محرر	101	1012

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
			من مذكورين:		
	750,00		ح/ فارق الاقتناء - شهرة المحل		207
	29.450,00		ح/ الأراضي		211
	57.000,00		ح/ المباني		213
	11.700,00		ح/ المعدات والأدوات		215
	8.250,00		ح/ التثبيتات المادية الأخرى - معدات نقل-		2180
	11.700,00		ح/ مواد أولية		31
	15.150,00		ح/ الزيائن		411
	7.475,00		ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		4671
	5.600,00		ح/ البنك		512
	1.875,00		ح/ الصندوق		53
			إلى مذكورين:		
16.350,00		ح/ مورود المخزونات		4013	
12.600,00		ح/ مورود التثبيتات		404	
120.000,00		ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك رابح ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة للشريك رابح )		45612	

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
120.000,00	120.000,00	إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر ( إثبات تحرير رأس المال )	من ح/ رأس مال مطلوب غير محرر	1012	1011

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
120.000,00	120.000,00	إلى ح/ رأس مال الشركة ( إثبات رأس مال الشركة )	من ح/ رأس مال مطلوب محرر	101	1012

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
77.375,00	77.375,00	إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق ( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )	من ح/ البنك	4671	512

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
40.000,00	40.000,00		N+3/03/17		
			من ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك عباس		45631
			إلى ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب	109	
			( استدعاء رأس المال المكتتب غير المطلوب )		

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
40.000,00	20.000,00		N+3/03/17		
	20.000,00		من مذكورين:		4671
			ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق		
			من ح/ الصندوق		53
			إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال - الشريك عباس	45631	
			( إثبات تنفيذ الجزء المتبقي من حصة الشريك عباس )		

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
40.000,00	40.000,00		N+3/03/17		
			من ح/ رأس مال غير مطلوب		1013
			إلى ح/ رأس مال مطلوب غير محرز	1011	
			( إثبات طلب رأس المال )		

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
40.000,00	40.000,00		N+3/03/17		
			من ح/ رأس مال مطلوب غير محرز		1011
			إلى ح/ رأس مال مطلوب محرز	1012	
			( إثبات تحرير رأس المال )		

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
40.000,00	40.000,00		N+3/03/17		
			من ح/ رأس مال مطلوب محرر		1012
			إلى ح/ رأس مال الشركة	101	
			( إثبات رأس مال الشركة )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
11.200,00	5.000,00		N+3/03/26		
	4.500,00		من المذكورين:		622
	1.700,00		ح/ أجور الوسطاء والأتعاب		623
			ح/ مصاريف الإشهار		645
			ح/ الضرائب والرسوم الأخرى ( خارج الضرائب عن النتائج )		
			إلى ح/ البنك	512	
			( تسديد مصاريف استدعاء الجزء المتبقي من رأس المال )		

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
20.000,00	20.000,00		N+3/04/22		
			من ح/ البنك		512
			إلى ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق	4671	
			( استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق )		

03-الميزانية الافتتاحية للشركة:

الميزانية الافتتاحية للشركة " س " بتاريخ N/05/28

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول الجارية:</u>
500.000,00	-رأس المال	120.000,00	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك رابح
-40.000,00	-رأس المال المكتتب غير المطلوب	150.000,00	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك عبد الحميد
		70.000,00	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك رياض
		60.000,00	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
		60.000,00	-الصندوق
<b>460.000,00</b>	<b>المجموع:</b>	<b>460.000,00</b>	<b>المجموع:</b>

04-ميزانية الشركة في التواريخ N/06/15، N/06/26، N/07/31:

04-01-ميزانية الشركة في تاريخ N/06/15:

ميزانية الشركة " س " بتاريخ N/06/15

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول غير الجارية:</u>
500.000,00	-رأس المال	70.000,00	-المباني
-40.000,00	-رأس المال المكتتب غير المطلوب		<u>الأصول الجارية:</u>
		120.000,00	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك رابح
		150.000,00	-الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك عبد الحميد
		60.000,00	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
		60.000,00	-الصندوق
<b>460.000,00</b>	<b>المجموع:</b>	<b>460.000,00</b>	<b>المجموع:</b>

ميزانية الشركة " س " بتاريخ N/06/26

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول غير الجارية:</u>
500.000,00	- رأس المال	47.000,00	- الأراضي
-40.000,00	- رأس المال المكتتب غير المطلوب	131.500,00	- المباني
-23.000,00	- النتيجة	29.350,00	- المعدات والأدوات
		26.100,00	- التثبيتات المادية الأخرى-معدات نقل-
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>		<u>الأصول الجارية:</u>
41.000,00	- الاقتراضات لدى مؤسسات القرض		- مواد أولية
		21.900,00	- الزبائن
	<u>الخصوم الجارية:</u>	32.300,00	- الشركاء العمليات على رأس المال-الشريك ربح
30.200,00	- موردو المخزونات	120.000,00	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
8.500,00	- موردو التثبيتات	69.900,00	- البنك
		7.800,00	- الصندوق
		30.850,00	
<b>516.700,00</b>	<b>المجموع:</b>	<b>516.700,00</b>	<b>المجموع:</b>

ميزانية الشركة " س " بتاريخ N/07/31

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>		<u>الأصول غير الجارية:</u>
500.000,00	- رأس المال	750,00	- فارق الاقتناء - شهرة المحل -
-40.000,00	- رأس المال المكتتب غير المطلوب	76.450,00	- الأراضي
-23.000,00	- النتيجة	188.500,00	- المباني
		41.050,00	- المعدات والأدوات
	<u>الخصوم غير الجارية:</u>	34.350,00	- التثبيتات المادية الأخرى-معدات نقل-
41.000,00	- الاقتراضات لدى مؤسسات القرض		<u>الأصول الجارية:</u>
	<u>الخصوم الجارية:</u>	33.600,00	- مواد أولية
46.550,00	- موردو المخزونات	47.450,00	- الزبائن
21.100,00	- موردو التثبيتات	77.375,00	ح/ الحسابات الأخرى الدائنة والمدينة - أموال لدى الموثق
		13.400,00	- البنك
		32.725,00	- الصندوق
<b>545.650,00</b>	<b>المجموع:</b>	<b>545.650,00</b>	<b>المجموع:</b>

## الفصل الثاني:

# المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر

\*تمهيد:

في آخر كل سنة مالية وبعد إقفال القوائم المالية، تظهر نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة، ووفقا للتشريعات والقوانين وجب على الشركات النظر في كيفية تخصيص وتوزيع النتيجة، وذلك من خلال الجمعية العامة العادية للشركة، وتتعدد أوجه تخصيص وفقا للقرارات التي تتخذ عند انعقاد الجمعية، ومن خلال هذا الفصل سنتطرق إلى الحالات المختلفة للقرارات التي يتخذها الشركاء بغية تخصيص وتوزيع النتيجة، أخذين بعين الاعتبار الشكل القانوني للشركة.

### المبحث الأول: المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر في شركات التضامن.

بعد إقفال القوائم المالية لشركة التضامن وتحديد نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، نفرق هنا بين حالتين.

#### المطلب الأول: حالة النتيجة خسارة.

في حال تحقيق خسارة، فإنها ستظهر في الجانب المدين للحساب 12 "نتيجة السنة المالية"، وتمر معالجتها المحاسبية على مرحلتين:

#### أولاً: المرحلة الأولى - ترحيل النتيجة إلى الحساب 11 " ترحيل من جديد ".

بتاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية ترحل مباشرة إلى الحساب 11 " ترحيل من جديد"، يجعل هذا الأخير مدينا والحساب 12 "نتيجة السنة المالية" دائنا، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X		من ح/ الترحيل من جديد			11
X X X		إلى ح/ نتيجة السنة المالية ( تحويل النتيجة خسارة إلى حساب الترحيل من جديد )			12	

#### ثانياً: المرحلة الثانية - اجتماع الشركاء وتخصيص النتيجة خسارة.

في نفس التاريخ (تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية) يتم اتخاذ قرار بخصوصه وتحميله للشركاء، ويكون التسجيل المحاسبي على النحو التالي:

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X			من ح/ الشركاء-الحسابات الجارية		455
X X X			إلى ح/ الترحيل من جديد ( تحميل خسارة السنة المالية N على الشركاء )		11	

المطلب الثاني: حالة النتيجة ربح.

أما إذا حققت شركة التضامن خلال سنة مالية معينة نتيجة ربح، فإنها ستظهر في الجانب الدائن للحساب 12 " نتيجة السنة المالية "، وتمر على عدة مراحل تتمثل في:

أولاً: المرحلة الأولى - اجتماع الشركاء وتخصيص النتيجة ربح.

أيضاً بتاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية، وبعد اجتماع الشركاء واتخاذهم قرار توزيع النتيجة في حالة تحقيق ربح، فغالبا ما يتم توزيع الأرباح وفقا لنسبة حصص كل شريك في رأس مال الشركة، لكن قد يتم تخصيص جزء من الأرباح كمرتبات أو مكافآت لبعض الشركاء مقابل إدارتهم للشركة، منح الشركاء فائدة على رأس المال، تخصيص جزء من الأرباح للعمال، وهناك من يقوم (على قلته) بتوزيع الأرباح بالتساوي أو بنسب متفق عليها مسبقاً، إضافة إلى تخصيص جزء من الأرباح كاحتياطات (قانونية، نظامية، اختيارية ... إلخ)، وقد يتم الاحتفاظ بجزء من الأرباح غير الموزعة (أرباح محتجزة) ويتم تسجيلها في الحساب 11 " الترحيل من جديد "، ويتم إثبات قرار الجمعية العامة محاسيباً بخصوص توزيع وتخصيص الأرباح كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X			من ح/ نتيجة السنة المالية		12
			إلى مذكورين:			
X X X			ح/ احتياطات (حسب نوعها)		106	
X X X			ح/ الترحيل من جديد		11	
X X X			ح/ مشاركة الأجراء في النتيجة		423	
X X X			ح/ الشركاء-الحسابات الجارية ( توزيع وتخصيص نتيجة السنة المالية N )		455	

\*ملاحظة: عموماً ومما سبق فإن القانون الأساسي للشركة هو الذي يتضمن طرق توزيع الأرباح وتحميل الخسائر، إضافة إلى الاتفاقات المبرمة بين الشركاء والتي عادة ما تكون على شكل محاضر اجتماعات.

ثانياً: المرحلة الثانية - التسديد.

بعد تحديد حصة كل شريك من الأرباح، وكذا موظفي وعمال الشركة، تليها مرحلة التسديد والتي يتم إثباتها كالتالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح المدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
				ح/ مشاركة الأجراء في النتيجة		423
				ح/ الشركاء-الحسابات الجارية		455
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ البنك	512	
X X X				ح/ الصندوق	53	
				( تسديد مستحقات الشركاء من النتيجة ونصيب العمال )		

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية لتوزيع الأرباح والخسائر في الشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركة المساهمة.

أيضا بعد إقفال القوائم المالية للشركة ذات المسؤولية المحدودة وكذا شركة المساهمة وتحديد نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، نفرق هنا بين حالتين.

#### المطلب الأول: حالة النتيجة خسارة.

في حال تحقيق خسارة، فإنها ستظهر في الجانب المدين للحساب 12 "نتيجة السنة المالية"، وبتاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية ترحل مباشرة إلى الحساب 11 "ترحيل من جديد"، يجعل هذا الأخير مدينا والحساب 12 "نتيجة السنة المالية" دائنا، ويقررون على بقاء هذه النتيجة خسارة في الحساب 11 "الترحيل من جديد"، أو تحميلها إلى خسائر السنوات المالية اللاحقة أو امتصاصها من أرباح السنوات المالية القادمة (مع الأخذ بعين الاعتبار التشريعات الجبائية المعمول بها)، ويكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X		من ح / الترحيل من جديد			11
X X X		إلى ح / نتيجة السنة المالية ( تحويل النتيجة خسارة إلى حساب الترحيل من جديد )			12	

#### المطلب الثاني: حالة النتيجة ربح.

تظهر النتيجة ربح في الجانب الدائن للحساب 12 "نتيجة السنة المالية"، وبعد اقتطاع الضريبة على أرباح الشركات وفقا للنسبة التي تتوافق مع طبيعة نشاط الشركة (19 %، 23 %، 26 %)، تمر على عدة مراحل تتمثل في:

#### أولا: المرحلة الأولى - اجتماع الشركاء وتخصيص النتيجة ربح.

بعد اجتماع الجمعية العامة للشركاء واتخاذهم قرار توزيع وتخصيص النتيجة في حالة تحقيق ربح، فإن قرارات التوزيع والتخصيص تأخذ أحد الأشكال التالية:

-اقتطاع 5 % كاحتياطات قانونية، وهذا وفقا لنص المادة 721 من القانون التجاري الجزائري، والتي تنص على وجوب الاحتفاظ بنسبة 5 % من الربح الصافي للشركات ذات المسؤولية المحدودة وكذا شركات المساهمة، يصبح هذا الاقتطاع غير ملزم وإجباري إذا بلغت الاحتياطات القانونية عشر رأس المال (10/1)؛

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

-اقتطاع فائدة على رأس المال؛

-تخصيص جزء من الأرباح كمرتبات أو مكافآت لبعض الشركاء مقابل ونظير إدارتهم للشركة؛

-تخصيص جزء من الأرباح لعمال الشركة على شكل منح تشجيعية أو تحفيزية؛

-تخصيص جزء من الأرباح كاحتياطات (نظامية، اختيارية ... إلخ)؛

-توزيع المتبقي من الربح الصافي على الشركاء وهذا بعد اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي لأرباح الشركاء (IRG/ASS) والمحددة وفقا للتشريع الجاري العمل به 15%؛

-قد تحتفظ الجمعية العامة للشركاء بجزء من الأرباح يطلق عليه بالأرباح المحتجزة وتبقى في الحساب 11 " الترحيل من جديد " إلى حين إقرار الجمعية العامة كيفية تخصيصه.

والتسجيل المحاسبي لهذه المرحلة يكون على النحو التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح المدائن	ر · ح المدين
	X X X			من ح/ نتيجة السنة المالية		12
			إلى المذكورين:			
X X X		ح/ احتياطات (حسب نوعها)			106	
X X X		ح/ الترحيل من جديد			11	
X X X		ح/ مشاركة الأجراء في النتيجة			423	
X X X		ح/ الدولة - الضرائب على النتائج			444	
X X X		ح/ الشركاء- حصص واجبة الدفع			457	
				( توزيع وتخصيص نتيجة السنة المالية N )		

ثانيا: المرحلة الثانية - التسديد.

بعد تحديد حصة كل شريك من الأرباح، وكذا موظفي وعمال الشركة، تليها مرحلة التسديد والتي يتم إثباتها

كالتالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
				ح/ مشاركة الأجراء في النتيجة		423
				ح/ الشركاء - حصص واجبة الدفع		457
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ البنك	512	
X X X				ح/ الصندوق	53	
				( تسديد مستحقات الشركاء من النتيجة ونصيب العمال )		

أما المستحقات الضريبية فيتم تسديدها من خلال القيد التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
				من ح/ الدولة - الضرائب على النتائج		444
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ البنك	512	
X X X				ح/ الصندوق	53	
				( تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي للشركاء )		

المبحث الثالث: تمارين محلولة حول توزيع الأرباح والخسائر.

\*التمرين الأول: في N/12/31 حققت شركة التضامن "الوحدة" نتيجة إجمالية ربح يقدر بـ 1340000 دج، وبتاريخ N+1/04/13 انعقدت الجمعية العامة العادية للشركاء، وبالرجوع إلى القانون الأساسي والتنظيمات المعمول بها في الشركة وكذا الاتفاقات المبرمة قرروا توزيع الربح المحقق خلال السنة المنصرمة كالتالي:

- مكافأة المسير الشريك " A " بنسبة 12 % نظير إدارة الشركة.

- فائدة على رأس المال بنسبة 07 %.

- احتياطات اختيارية بقيمة 158000 دج.

- الباقي يوزع على الشريكين " A " و " B "، إذا علمت أن حصة الشريك " A " من رأس المال تقدر بـ 800000 دج، ويمتلك الشريك " B " 1200000 دج من رأس مال الشركة.

\*المطلوب: 01- إعداد جدول توزيع الربح.

02- إعداد جدول تحديد حصة كل شريك.

03- إثبات القيود في يومية الشركة، إذا علمت أن حصة كل شريك من الربح سددت عن طريق

البنك بتاريخ N+1/05/17.

\*حل التمرين الأول:

01- جدول توزيع الربح.

المبالغ	الاقتطاعات	البيان
1340000		<u>الربح الإجمالي</u> :
458800		<u>الاقتطاعات</u> :
	160800	- مكافأة المسير الشريك " A " (12% x 1340000)
		- فائدة على رأس المال:
	56000	* الشريك " A " (7% x 800000)
	84000	* الشريك " B " (7% x 1200000)
	158000	- احتياطات اختيارية.
881200		<u>الربح القابل للتوزيع</u> :

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

881200-		الربح الموزع:
	352480	*الشريك " A " (40% x 881200)
	528720	*الشريك " B " (60% x 881200)

02-جدول تحديد حصة كل شريك.

الشريك " B "	الشريك " A "	البيان الشريك
	160800	مكافأة إدارة الشركة
84000	56000	فائدة على رأس المال
528720	352480	الربح
<b>612720</b>	<b>569280</b>	<b>المجموع:</b>

03-التسجيلات المحاسبية في يومية الشركة.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N+1/04/13	الحساب المدين	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
	1340000			من ح/ نتيجة السنة المالية		12
				إلى مذكورين:		
158000				ح/ احتياطات اختيارية	106	
569280				ح/ الشركاء-الحسابات الجارية (الشريك "A")	4551	
612720				ح/ الشركاء-الحسابات الجارية (الشريك "B")	4552	
				( توزيع وتخصيص نتيجة السنة المالية N )		

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب المدين N+1/05/17	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
		من مذكورين		
	569280	ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك "A")		4551
	612720	ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك "B")		4552
1182000		إلى ح/ البنك ( تسديد نصيب الشركاء من ربح السنة المالية N )	512	

\***التمرين الثاني:** بتاريخ N/09/12 أسس الشركاء علي، علاء، خالد شركة تضامن ينقسم رأس مالها بينهم على التوالي وفق الحصص التالية: 12.000,00 دج، 10.500,00 دج، 7.500,00 دج، وينص عقد الشركة على ما يلي:

-مكافأة للمسير الشريك علاء بقيمة 3.500,00 دج نظير الإدارة؛

-تحسب فوائد على رأس المال بنسبة 06 %؛

-تخصيص جزء من الأرباح للعمال بقيمة 780,00 دج؛

-الاحتفاظ بجزء من الأرباح كاحتياطات اختيارية بقيمة 1.200,00 دج؛

-الباقى يوزع على الشركاء.

\***المطلوب:** 01-إعداد جدول توزيع الربح إذا علمت أن الربح الإجمالي المحقق في N/12/31 يقدر بـ 23.745,00 دج.

02-إعداد جدول تحديد حصة كل شريك.

03-إثبات القيود في يومية الشركة، إذا علمت أن:

-تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية للشركاء في N+1/03/28؛

-تاريخ تسديد حصة العمال من النتيجة عن طريق البنك في N+1/05/15؛

-تاريخ تسديد حصة كل شريك عن طريق البنك في N+1/05/23.

01- جدول توزيع الربح:

المبالغ	الاقتطاعات	البيان
23.745,00		<u>الربح الإجمالي:</u>
6.035,00		<u>الاقتطاعات:</u>
	3.500,00	- مكافأة المسير الشريك علاء.
		- فائدة على رأس المال:
	222,00	*الشريك علي (6x111x12.000,00)/36000
	194,25	*الشريك علاء (6x111x10.500,00)/36000
	138,75	*الشريك خالد (6x111x7.500,00)/36000
	780,00	- نصيب الأجراء من النتيجة:
	1.200,00	- احتياطات اختيارية.
17.710,00		<u>الربح القابل للتوزيع:</u>
17.710,00-		<u>الربح الموزع:</u>
	7.084,00	*الشريك علي (40 % x 17.710,00)
	6.198,50	*الشريك علاء (35 % x 17.710,00)
	4.427,50	*الشريك خالد (25 % x 17.710,00)

02- جدول تحديد حصة كل شريك:

البيان	الشريك	الشريك علي	الشريك علاء	الشريك خالد
مكافأة إدارة الشركة			3.500,00	
فائدة على رأس المال	222,00	194,25	138,75	
الربح	7.084,00	6.198,50	4.427,50	
المجموع:	7.306,00	9.892,75	4.566,25	

03- التسجيلات المحاسبية في يومية الشركة:

المدين	ح	الحساب المدین	N+1/03/28	الحساب الدائن	المبلغ المدین	المبلغ الدائن
12		من ح/ نتيجة السنة المالية			23.745,00	
		إلى مذكورين:				
	106	ح/ احتياطات اختيارية				1.200,00
	423	ح/ مشاركة الأجراء في النتيجة				780,00
	4551	ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (علي)				7.306,00
	4552	ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (علاء)				9.892,75
	4553	ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (خالد)				4.566,25
		( توزيع وتخصيص نتيجة السنة المالية N )				

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
780,00	780,00	N+1/05/15	من ح / مشاركة الأجراء في النتيجة إلى ح / البنك ( تسديد نصيب الأجراء في نتيجة السنة المالية N )	512	423

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
21.765,00	7.306,00 9.892,75 4.566,25	N+1/05/23	من مذكورين ح / الشركاء-الحسابات الجارية (علي) ح / الشركاء-الحسابات الجارية (علاء) ح / الشركاء- الحسابات الجارية (خالد) إلى ح / البنك ( تسديد نصيب الشركاء من ربح السنة المالية N )	512	4551 4552 4553

## الفصل الثالث:

# المعالجة المحاسبية لتعديل عقد الشركة

\*تمهيد:

تعدد صور تعديل عقد القانون الأساسي للشركات، وقد يأخذ إحدى الحالات التالية:

- تغيير نسبة الأرباح والخسائر بين الشركاء؛

- رفع رأس المال؛

- تخفيض رأس المال؛

- انضمام شريك؛

- انسحاب (انفصال) شريك.

المبحث الأول: تغيير نسبة الأرباح والخسائر بين الشركاء.

إذا اتفق الشركاء على تغيير نسبة الأرباح والخسائر بينهم، على أن يبدأ سريان عقد الاتفاق على نتائج سنوات مالية قادمة، ففي هذه الحالة الأمر عادي وكل من الشركاء يحصل على أرباح أو يتحمل خسائر وفقاً للنسبة المتفق عليها.

لكن إذا تم الاتفاق على تغيير نسبة الأرباح والخسائر بين الشركاء، على أن يبدأ سريان عقد الاتفاق على نتائج سنوات مالية سابقة، ففي هذه الحالة يجب إعادة توزيع الأرباح والخسائر وفقاً للأسس التوزيع الجديدة، ومن ثم إجراء مقارنة بين التوزيع القديم والجديد للنتائج، والفارق بينهما (موجب أو سالب) يجرى على أساسه التسويات المحاسبية اللازمة (قيود التسوية).

## المبحث الثاني: رفع رأس المال.

في ظل توسع وكبر حجم نشاط الشركات، فهي تحتاج إلى موارد مالية دائمة تقابل كبر حجم أعمالها، ولهذا يرى الشركاء بأن السياسة التمويلية الملائمة للشركة تستدعي رفع رأس مالها في حال الظروف مواتية لذلك، بدلا من اللجوء إلى الاقتراض والذي ينجر عنه عادة فوائد تؤثر بالسلب على نتيجة أعمال الشركة، ولهذا يقوم الشركاء أو بعضهم بتقديم حصص جديدة بغية الرفع من رأس مال الشركة، والتي تأخذ أحد الصور التالية:

-رفع رأس مال الشركة بتقديم حصص جديدة (نقدية أو عينية)؛

-رفع رأس المال بتحويل الحساب الجاري الدائن للشريك؛

-رفع رأس المال بتحويل قرض الشريك؛

-رفع رأس المال بدمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطيات؛

-رفع رأس المال بإعادة تقييم ممتلكات الشركة.

### المطلب الأول: الشروط المرتبطة برفع رأس مال الشركة.

تختلف الشروط القانونية لرفع رأس مال الشركة وفقا للشكل القانوني لها، وهي موضحة من خلال التالي:

#### أولا: الشروط المرتبطة برفع رأس مال الشركة.

تعدد شروط رفع رأس المال في الشركات، مع الأخذ بعين الاعتبار طبيعة الشكل القانوني لكل شركة، إلا أنه بالضرورة لكافة الشركات يجب أن يتم رفع رأس المال من خلال جمعية عامة غير عادية.

### المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لرفع رأس مال الشركة.

لا تختلف المعالجة المحاسبية لرفع رأس مال عنه في حالة تكوين وتأسيس الشركة، سواء في حالة التحرير الكلي أو الجزئي للمساهمات، أي تمر بنفس المراحل التي أشرنا إليها سابقا، مرحلة الوعد بالمساهمة، مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة، مرحلة تنظيم وتسوية الحسابات الفرعية لرفع رأس مال الشركة، مرحلة إثبات مصاريف رفع رأس المال، مرحلة استرجاع الأموال المودعة لدى الموثق.

لكن نشير هنا إلى أن المعالجة المحاسبية لمرحلة الوعد بالمساهمة تكون وفقا لنفس التسجيل المحاسبي الذي ذكرناه سابقا، أي يجعل الحساب 456 " الشركاء عمليات على رأس المال " مدينا (والذي يفتح له حسابات فرعية باسم

## مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

كل شريك وكذا التمييز بين المساهمات النقدية والعينية)، والحساب 1011 " رأس مال مطلوب غير محرز " دائنا، والاختلاف يكمن في المعالجة المحاسبية لمرحلة إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة (ونقصد هنا تحديدا الحالات الأربع الأخيرة لصور رفع رأس المال السالف ذكرها).

**أولا: رفع رأس مال الشركة بتقديم حصص جديدة (نقدية أو عينية).**

يتم رفع رأس مال الشركة وفقا لنفس الصيغ التي تطرقنا لها سابقا عند التكوين (التأسيس)، إما في صورة نقدية، عينية، مؤسسة قائمة بما تحويه من أصول وخصوم.

**ثانيا: رفع رأس مال الشركة بتحويل الحساب الجاري الدائن للشريك.**

قد يتفق الشركاء على إثبات رفع رأس مال الشركة عن طريق تحويل الحساب الجاري الدائن للشركاء أو بعضهم، وتتم المعالجة المحاسبية لمرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X			من ح/ الشركاء - حسابات جارية		455
X X X				إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال (إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة لرفع رأس المال عن طريق تحويل الحسابات الجارية الدائنة للشركاء)	456	

**ثالثا: رفع رأس مال الشركة بتحويل قرض الشريك.**

كما قد يتفق الشركاء على إثبات رفع رأس مال الشركة عن طريق تحويل قرض الشريك، وتتم المعالجة المحاسبية لمرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X			من ح/ الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة - الشريك " X "		1681
X X X				إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال (إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة لرفع رأس المال عن طريق تحويل قروض الشركاء)	456	

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

رابعا: رفع رأس مال الشركة بدمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات.

أيضا قد يتفق الشركاء على إثبات رفع رأس مال الشركة عن طريق دمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات، والتي عادة ما تكون وفقا لنسبة حصة كل شريك في رأس المال، أو وفقا لنسبة متفق عليها في عقد الشركة، وتتم المعالجة المحاسبية لمرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمة كالتالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح المدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ الاحتياطات		106
	X X X			ح/ الترحيل من جديد		11
X X X		إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال			456	
		(إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة لرفع رأس المال عن طريق دمج الأرباح غير الموزعة والاحتياطات)				

\***ملاحظات:** 01- عادة ما ترتبط هذه الحالة بالشركات ذات المسؤولية المحدودة وكذا شركات المساهمة، خاصة الجزئية المتعلقة بدمج الأرباح غير الموزعة، على اعتبار أنه قد توجد احتياطات في شركات التضامن، وقلما يتم الاحتفاظ بالأرباح غير الموزعة في شركات التضامن لكون الشركاء متضامنين بصفة غير محدودة عن تسديد ديون الشركة؛

02- وفقا لهذه الحالة، فإن الهيكل المالي للشركة لا يتغير، على اعتبار أن رفع رأس مال الشركة نتج من عناصر جزئية مصنفة ضمن نفس التبويب في جانب خصوم الميزانية (الأموال الخاصة).

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

خامسا: رفع رأس مال الشركة بإعادة تقييم ممتلكات الشركة.

ويتفق الشركاء أيضا على إعادة تقييم بعض عناصر أصول الشركة، وفي حالة الزيادة فإنه يتم رفع رأس المال بها، إذ يتم إثبات فارق إعادة التقييم الموجب لعناصر تثبيات ومخزونات الشركة، من خلال القيد التالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح المدين	ح . ح الدائن
	X X X			من مذكورين:	
	X X X			ح/ التثبيات	2
	X X X			ح/ المخزونات	3
X X X		إلى ح/ فارق إعادة التقييم ( إعادة تقييم بالزيادة لعناصر التثبيات والمخزونات )			105

ومن ثم يليها تليها التسجيل المحاسبي لتنفيذ الوعد بالمساهمة كالتالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح المدين	ح . ح الدائن
	X X X			من ح/ فارق إعادة التقييم	
X X X		إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة لرفع رأس المال عن طريق إعادة التقييم الأصول )			456
					105

\*ملاحظة: غالبا لا تتساوى قيمة الحصة الأخيرة لكل شريك مع القيمة الاسمية للحصة وفقا للقانون الأساسي للشركة، خاصة إذا تم الرفع عن طريق الحساب الجاري الدائن للشريك، بتحويل قرض الشريك، إدماج المبالغ الإجمالية للأرباح غير الموزعة والاحتياطات، إعادة تقييم ممتلكات الشركة، ولهذا عادة ما يتم تكملة المبالغ المتبقية لقيم الحصص الأخيرة لكل شريك نقدا أو عن طريق البنك (أو أي وسيلة تسديد نقدية أخرى حسب الحالة) مع شرط المحافظة على نسب مساهمة كل شريك في رأس مال الشركة، ووفقا لهذه الحالة يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين (وفقا لحالة رفع رأس المال):		
	X X X			من ح/ فارق إعادة التقييم (رفع رأس مال الشركة بإعادة تقييم ممتلكات الشركة)		105
	X X X			ح/ الاحتياطات (رفع رأس مال الشركة بدمج الاحتياطات)		106
	X X X			ح/ الترحيل من جديد (رفع رأس مال الشركة بدمج الأرباح غير الموزعة)		11
	X X X			من ح/ الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة-الشريك "X" (رفع رأس مال الشركة بتحويل قرض الشريك)		1681
	X X X			من ح/ الشركاء - حسابات جارية (رفع رأس مال الشركة بتحويل الحساب الجاري الدائن للشريك)		455
	X X X			الحسابات الأخرى الدائنة والمدبنة - أموال لدى الموثق		4671
	X X X			ح/ البنك		512
	X X X			ح/ الصندوق		53
X X X				إلى ح/ الشركاء العمليات على رأس المال ( إثبات تنفيذ الوعد بالمساهمة لرفع رأس المال )	456	

المبحث الثالث: تخفيض رأس المال.

على العكس مع عملية رفع رأس المال الاجتماعي للشركة، فإن الشركاء قد يلجئون لأسباب متعددة إلى تخفيض رأس مالها، وهي موضحة وفقا لكل صورة من الصور التالية لتخفيض رأس المال:

- تخفيض رأس مال الشركة باسترجاع جزء من الحصص نقدا؛

- تخفيض رأس المال بتسوية الحساب الجاري للمدين للشريك؛

- تخفيض بتحميل الخسارة لرأس المال؛

- تخفيض رأس المال بإعادة تقييم ممتلكات الشركة.

المطلب الأول: الشروط المرتبطة بخفض رأس مال الشركة.

أيضا تختلف الشروط القانونية لخفض رأس مال الشركة وفقا للشكل القانوني لها، ويتم اتخاذ قرار رفع رأس المال من خلال جمعية عامة غير عادية، كما قرار الخفض لا يجب أن يمس بمبدأ المساواة بين المساهمين.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لخفض رأس مال الشركة.

تختلف المعالجة المحاسبية لخفض رأس المال وفقا لكل حالة من حالات أسباب خفض رأس المال.

أولا: تخفيض رأس مال الشركة باسترجاع جزء من الحصص نقدا.

أحيانا يكون رأس المال زائد على احتياجات الشركة، أي أن هناك أموال سائلة معتبرة ضمن نقديات الشركة ولا تحتاج إليها في تمويل أنشطتها، ولهذا يقرر الشركاء استرجاع جزء من رأس المال نقدا، وتتم المعالجة المحاسبية على ثلاث مراحل، كمرحلة أولى يتم إثبات قرار الشركاء بتخفيض رأس المال من خلال التسجيل المحاسبي التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X		من / رأس مال مطلوب محرر			1012
X X X		إلى / الشركاء - حسابات جارية ( إثبات قرار الشركاء بتخفيض رأس المال )			455	

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

وكمرحلة ثانية تأتي مرحلة التسديد والتي تثبت محاسبا كالتالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح المدين	ح . ح الدائن
X X X	X X X	إلى ح/ النقديات ( إثبات سحب أموال نقدية مقابل خفض رأس المال )	من ح/ الشركاء - حسابات جارية	5	455

وكمرحلة ثالثة يتم إثبات التخفيض النهائي (الفعلي) لرأس المال، وتسجل محاسبا كالتالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح المدين	ح . ح الدائن
X X X	X X X	إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر (الإثبات النهائي لتخفيض رأس المال عن طريق استرجاع أموال نقدية)	من ح/ رأس مال الشركة	1012	101

**ثانيا: تخفيض رأس المال بتسوية الحساب الجاري للمدين للشريك.**

كما أشرنا سابقا أن من بين المبالغ التي يستقبلها الحساب 455 " الشركاء - الحسابات الجارية " في جانبه المدين، المسحوبات الخاصة بهم، الخسائر المتوالية التي تحققها شركة التضامن، إلى حد قد يعجز الشركاء على تسديدها، وتظل هذه الحسابات مدينة لعدم كفاية أرباح الشركة على تغطيتها، ونظرا لهذه الوضعية ولعجز الشركاء على تسوية حساباتهم الجارية المدينة اتجاه الشركة، فيتفقون على إقفالها وتسويتها من خلال خفض رأس مال الشركة، ويثبت ذلك في دفاتر الشركة على مرحلتين، كمرحلة أولى نقوم بتسوية الحسابات الجارية (المدينة) من خلال القيد التالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح المدين	ح . ح الدائن
X X X	X X X	إلى ح/ الشركاء - الحسابات الجارية (إثبات قرار الشركاء بتخفيض رأس المال من خلال تسوية الحسابات الجارية المدينة للشركاء)	من ح/ رأس مال مطلوب محرر	455	1012

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

وكمرحلة ثانية يتم إثبات التخفيض النهائي لرأس المال من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X	إلى /ح/ رأس مال مطلوب محرر (الإثبات النهائي لتخفيض رأس المال عن طريق تسوية الحسابات الجارية المدينة للشركاء)		من /ح/ رأس مال الشركة	1012	101

ثالثا: تخفيض بتحميل الخسارة لرأس المال.

عادة ما ترتبط هذه الحالة من تخفيض رأس المال بالشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة، على اعتبار أن النتيجة (الناتج) خسارة تبقى في الحساب 11 " الترحيل من جديد "، إلى أن يصبح رصيد هذا الأخير مدين بقيم معتبرة في ظل توالي خسائر الشركة، وعليه يقرر الشركاء امتصاص هذه الخسائر من خلال تخفيض رأس المال، وتتم المعالجة المحاسبية لهذه الحالة على مرحلتين، المرحلة الأولى من خلال تسوية الحساب 11 " الترحيل من جديد " من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X	إلى /ح/ الترحيل من جديد (إثبات قرار الشركاء بتخفيض رأس المال من خلال امتصاص خسائر الشركة)		من /ح/ رأس مال مطلوب محرر	11	1012

وكمرحلة ثانية يتم إثبات التخفيض النهائي لرأس المال من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X	إلى /ح/ رأس مال مطلوب محرر (الإثبات النهائي لتخفيض رأس المال من خلال امتصاص خسائر الشركة)		من /ح/ رأس مال الشركة	1012	101

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

\***ملاحظة:** أشرنا إلى أن هذه الحالة مرتبطة بالشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة دون شركات التضامن، لكون النتيجة في شركات التضامن تحمل إلى الشركاء (وتحديدا في الحساب 455 " الشركاء - الحسابات الجارية ") على اعتبار أنهم متضامنين بصفة غير محدودة على ديون الشركة، وهو ما أشرنا إليه عند التطرق إلى الصورة الثانية من صور خفض رأس المال (تخفيض رأس المال بتسوية الحساب الجاري المدين للشريك).

**رابعاً: تخفيض رأس المال بإعادة تقييم ممتلكات الشركة.**

عندما تنخفض القيمة الحقيقية لبعض عناصر أصول الشركة عن قيمتها الدفترية بقيم معتبرة، يقرر الشركاء إعادة تقييم عناصر الأصول وتخفيض رأس المال بالفارق الناتج بين الشركاء، حيث يتم إثبات فارق إعادة تقييم السالب لعناصر تثبتات ومخزونات الشركة من خلال القيد التالي:

المبلغ المدين	ح . ح	الحساب المدين	التاريخ	الحساب الدائن	المبلغ الدائن
	105		من ح/ فارق إعادة التقييم		
			إلى المذكورين:		
X X X	2		ح/ التثبتات		
X X X	3		ح/ المخزونات		
			( إعادة تقييم عناصر التثبتات والمخزونات )		

بعد إثبات قيمة الانخفاض في أصول الشركة، نفرق هنا بين حالتين لإثبات انخفاض رأس المال وفقاً لطبيعة الشكل القانوني للشركة، وهي موضحة من خلال التالي:

**01- حالة شركة التضامن:** كمرحلة أولى نقوم بتحميل قيمة الانخفاض إلى الشركاء كل حسب نسبة حصته

في رأس مال الشركة، وذلك بإثبات القيد التالي:

المبلغ المدين	ح . ح	الحساب المدين	التاريخ	الحساب الدائن	المبلغ الدائن
	455		من ح/ الشركاء - الحسابات الجارية		
			إلى ح/ فارق إعادة التقييم		
X X X	105		( تسوية حساب فارق إعادة التقييم بالحسابات الجارية للشركاء )		

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

وكمرحلة ثانية يجعل الحساب 1012 " رأس مال مطلوب محرر " مدينا بقيمة الانخفاض، والحسابات الفرعية للحساب 455 " الشركاء - الحسابات الجارية " دائنا، ويسجل محاسبا كالتالي:

المبلغ المدين	المبلغ الدائن	الحساب المدين	التاريخ	الحساب الدائن	ر · ح المدين	ر · ح الدائن
X X X	X X X	من ح/ رأس مال مطلوب محرر		إلى ح/ الشركاء - الحسابات الجارية	1012	455
		(إثبات قرار الشركاء بتخفيض رأس مال الشركة عن طريق إعادة تقييم عناصر الأصول)				

وكمرحلة أخيرة يتم الإثبات النهائي لخفض رأس المال عن طريق القيد التالي:

المبلغ المدين	المبلغ الدائن	الحساب المدين	التاريخ	الحساب الدائن	ر · ح المدين	ر · ح الدائن
X X X	X X X	من ح/ رأس مال الشركة		إلى ح/ رأس مال مطلوب محرر	101	1012
		(الإثبات النهائي لتخفيض رأس مال الشركة عن طريق إعادة تقييم عناصر الأصول)				

**02- حالة الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة: نكتفي هنا بمرحلتين، مرحلة أولى**

لإثبات قرار الشركاء بخفض رأس المال عن طريق فارق إعادة التقييم السالب، والتي تسجل محاسبا كالتالي:

المبلغ المدين	المبلغ الدائن	الحساب المدين	التاريخ	الحساب الدائن	ر · ح المدين	ر · ح الدائن
X X X	X X X	من ح/ رأس مال مطلوب محرر		إلى ح/ فارق إعادة التقييم	1012	105
		(إثبات قرار الشركاء بتخفيض رأس مال الشركة عن طريق إعادة تقييم عناصر الأصول)				

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

وكمرحلة ثانية الإثبات النهائي لخفض رأس المال عن طريق القيد التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح المدائن	ر . ح المدين
X X X	X X X	إلى ح/ رأس مال مطلوب محدد (الإثبات النهائي لخفض رأس مال الشركة عن طريق إعادة تقييم عناصر الأصول)		من ح/ رأس مال الشركة	1012	101

## المبحث الرابع: انضمام شريك.

عند انضمام شريك جديد فإننا نفرق بين حالتين:

-انضمام شريك جديد من خلال شراء حصص من رأس المال الحالي (القديم) للشركة؛

-انضمام شريك جديد من خلال إضافة حصص جديدة.

### المطلب الأول: شروط انضمام شريك.

تختلف شروط انضمام شريك جديد وفقا للشكل القانوني للشركة، وهي موضحة من خلال التالي:

#### أولاً: شروط انضمام شريك في شركة التضامن.

كما تم الإشارة سابقا فإنه يترتب على انضمام شريك جديد رضاء جميع الشركاء (المادة 560 من القانون التجاري السالف ذكرها)، كما يجب أن تثبت إحالة الحصص بعقد رسمي (المادة 561 من القانون التجاري السالف ذكرها أيضا)، وفي كلا الحالتين فإنه يترتب عليهما تعديل القانون الأساسي للشركة التضامن.

#### ثانياً: شروط انضمام شريك في الشركة ذات المسؤولية المحدودة.

لا يجوز إحالة حصص الشركاء إلى الأشخاص الأجانب عن الشركة إلا بموافقة أغلبية الشركاء التي تمثل ثلاثة أرباع رأس مال الشركة على الأقل (الفقرة الأولى من المادة 571 من القانون التجاري).

#### ثالثاً: شروط انضمام شريك في شركات المساهمة.

يختلف شروط انضمام شريك في شركات المساهمة وفقا لشكل تأسيسها، التأسيس باللجوء العلني للادخار أو التأسيس دون اللجوء العلني للادخار، وهذا وفقا لأحكام القانون التجاري.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لانضمام شريك جديد.

وجب عند انضمام شريك جديد تحديد حقوق الشركاء القدامى في تاريخ الانضمام، وذلك من خلال إعادة تقييم أصول الشركة أو الاحتفاظ بالقيمة الدفترية للأصول والخصوم، إضافة إلى تحديد نتيجتها المحاسبية في كلا من الطريقتان.

أولاً: انضمام شريك جديد من خلال شراء حصص من رأس المال الحالي (القديم) للشركة.

نشير إلى أن هذه الحالة ترتبط بشركات التضامن، الشركات ذات المسؤولية المحدودة، شركات المساهمة التي لا تلجأ علناً للاكتتاب، على اعتبار أن شركات المساهمة التي تلجأ إلى الاكتتاب العلني، فإن بورصة الأوراق المالية هي التي تحدد قيمة أسهمها المتداولة، وعليه بعد اتفاق الشركاء على قبول انضمام شريك جديد عن طريق شراء حصص من رأس المال الحالي للشركة، يعني هذا الاحتفاظ بالقيمة الحالية لرأس مال الشركة، وذلك من خلال تنازل أحد، بعض أو كل الشركاء على جزء من حصصهم في رأس المال لصالح الشريك الجديد، ويترتب عن عملية التنازل هذه زيادة عدد الشركاء، ويثبت التنازل عن الحصص لصالح الشريك الجديد على النحو التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح المدائن	ر · ح المدين
	X X X			من ح/ رأس مال الشركة ( الشركاء المتنازلين)		101
X X X				إلى ح/ رأس مال الشركة ( الشريك الجديد)	101	
				( إثبات انضمام شريك جديد بشراء حصة من الشركاء المتنازلين )		

\*ملاحظة: يترتب على انضمام الشريك الجديد دفع المقابل المالي للتنازل عن الحصص لصالح الشركاء المتنازلين، هذا المقابل المالي ليس له تأثير على الدفاتر المحاسبية للشركة، على اعتبار أنه تم مباشرة بين الشركاء القدامى والشريك الجديد والتي تتم على مستوى مكتب الموثق، ويترتب على عملية الانضمام هذه أيضاً تعديل القانون الأساسي للشركة.

ثانيا: انضمام شريك جديد من خلال إضافة حصص جديدة.

ويعني هذا رفع رأس مال الشركة بحصة الشريك الجديد، ويترتب عن هذه العملية رفع رأس المال وزيادة عدد الشركاء في الشركة، وعلى غرار الحالة السابقة فإنه يتم تحديد القيمة السوقية لحصص (أو أسهم) الشركة في تاريخ التنازل.

يترتب على انضمام شريك جديد إصدار حصص (أو أسهم) جديدة غالبا ما تكون بقيمة إصدار أكبر من القيمة الاسمية، مما يترتب عليه ما يسمى بعلاوة الإصدار، والتي تسجل تحديدا في الحساب 103 "العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة"، وتلجأ الشركات إلى إصدار أسهم بعلاوة إصدار وهذا لتغطية الفارق في القيمة الاسمية للسهم المفروضة من طرف المشرع، وهذا حتى تتساوى القيمة الاسمية للسهم مع القيمة الحقيقية للسهم بالنسبة لجميع الشركاء، وعادة ما تفرض علاوة الإصدار من طرف الشركة لعدة أسباب منها:

-الاحتياطات المتراكمة للشركة نتيجة أرباح سنوات مالية سابقة؛

-الأرباح غير الموزعة (المحتجزة)؛

-نتيجة صمود الشركة أمام المنافسة في السوق مما يتوقع ارتفاع سعر أسهمها؛

-تعد علاوة الإصدار إحدى طرق حماية حقوق المساهمين القدامى.

وتحسب علاوة الإصدار بالعلاقة التالية:

$$\text{علاوة الإصدار} = \text{سعر إصدار السهم} - \text{القيمة الاسمية للسهم}$$

وتكون التسجيلات المحاسبية لهذه الحالة وفقا لنفس التسجيلات المحاسبية لتأسيس الشركة التي تطرقنا إليها سابقا، بقيمة الوعد بالمساهمة من طرف الشريك الجديد، والاختلاف يكمن فقط في التسجيل المحاسبي لمرحلة الوعد بالمساهمة، ونميز هنا بين حالتين:

**01-الحالة الأولى-التحرير الكلي (الكامل-الفوري) للمساهمات:** عند اتفاق الشركاء على انضمام

شريك جديد، على أن يقوم بإحضار تعهداته بتاريخ الانضمام، نقوم بإثبات القيد التالي لمرحلة الوعد بالمساهمة:

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X		من /ح/ الشركاء العمليات على رأس المال			456
			إلى المذكورين:			
X X X			/ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011	
X X X			/ح/ العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة		103	
			( الوعد برفع رأس المال من طرف الشريك الجديد )			

**02- الحالة الثانية-التحرير الجزئي للمساهمات:** يتيح القانون التجاري الجزائري للشركة (وفقا لشكلها

القانوني) عند رفع أسماؤها عن طريق انضمام شريك بتقديم حصص نقدية، على إمكانية تحرير المساهمات النقدية جزئيا للشريك الجديد، وذلك عند طلبها من طرف الجمعية العامة، ووفقا لهذه الحالة وجب التمييز بين المساهمات المطلوبة فورا وتلك التي سيتم طلبها لاحقا، ويكون الإثبات المحاسبي لمرحلة الوعد بالمساهمة كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
			من المذكورين:			
	X X X		/ح/ رأس المال المكتتب غير المطلوب			109
	X X X		/ح/ الشركاء العمليات على رأس المال			456
			إلى المذكورين:			
X X X			/ح/ رأس مال مطلوب غير محرر		1011	
X X X			/ح/ رأس مال غير مطلوب		1013	
X X X			/ح/ العلاوات المرتبطة برأس مال الشركة		103	
			( الوعد برفع رأس المال من طرف الشريك الجديد )			

\***ملاحظة:** غالبا ما يتم طرح أسهم بعلاوة إصدار من طرف شركات المساهمة، وقلما ما يتم إصدارها في الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات التضامن.

## المبحث الخامس: انفصال (انسحاب) شريك.

عند انفصال شريك فإننا نفرق بين حالتين:

-انفصال شريك دون شراء حصصه في رأس مال الشركة؛

-انفصال شريك من خلال شراء حصصه في رأس مال الشركة.

### المطلب الأول: شروط انفصال شريك.

تختلف أيضا شروط انفصال شريك (أو الوفاة) عن الشركة وفقا للشكل القانوني للشركة، وهي موضحة من خلال التالي:

#### أولاً: شروط انفصال (وفاة) شريك في شركة التضامن.

قد يترتب على انفصال شريك (المادة 559 من القانون التجاري) أو وفاته (المادة 562 من القانون التجاري) حل الشركة ما لم يذكر ما يخالف ذلك في القانون الأساسي لشركة التضامن.

#### ثانياً: شروط انفصال شريك في شركة ذات المسؤولية المحدودة.

يفهم من مضمون المادة 570 من القانون التجاري الجزائري إلى أنه يمكن انفصال شريك من خلال تنازل عن الحصص بكل حرية بين الأزواج، الأصول والفروع، مع الالتزام بشروط الانفصال وفق مضمون نفس المادة، كما يفهم من مضمون المادة 571 السالف ذكرها (عند التطرق لشروط الانضمام في الشركات ذات المسؤولية المحدودة) إلى أنها انفصال في نفس الوقت، سواء من خلال التنازل عن الحصص للشركاء القدامى أو بانضمام شريك جديد.

#### ثالثاً: شروط انفصال شريك في شركات المساهمة.

يختلف شروط انضمام شريك في شركات المساهمة وفقا لشكل تأسيسها، التأسيس باللجوء العلني للادخار أو التأسيس دون اللجوء العلني للادخار، وهذا وفقا لأحكام القانون التجاري.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لانفصال (وفاة) شريك.

وجب في تاريخ الانفصال أو الوفاة تحديد حقوق كل شريك منفصل أو متوفى بغية تسديدها، وذلك من خلال تحديد نصيبه في:

- نتيجة نشاط الشركة من ربح أو خسارة حتى تاريخ الانفصال أو الوفاة؛
- صافي الأصول الظاهرة في الدفاتر المحاسبية (بقيمتها الدفترية أو بعد إعادة تقييمها).

أولاً: انفصال شريك دون شراء حصصه في رأس مال الشركة.

وهي الحالة التي يترتب عنها انخفاض رأس مال الشركة بقيمة حصص الشريك المنفصل أو المتوفى، فبعد تحديد صافي أصول الشركة، كمرحلة أولى يتم تحديد حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى من صافي أصول الشركة وفقاً لنسبة حصته من رأس مال الشركة، والتي تثبت (حسب الحالة) وفق القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين (وفقاً لحسابات تحديد صافي أصول الشركة):		
	X X X			ح/ رأس مال الشركة (حصص الشريك المنفصل أو المتوفى)		101
	X X X			من ح/ فارق إعادة التقييم (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		105
	X X X			ح/ الاحتياطات (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		106
	X X X			ح/ الترحيل من جديد (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		11
	X X X			من ح/ الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة-الشريك "X" (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		1681
	X X X			من ح/ الشركاء - حسابات جارية - (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		455
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ الشركاء - حسابات جارية - (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	455	
X X X				ح/ الشركاء-حصص واجبة الدفع (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	457	
				( إثبات حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى من صافي أصول الشركة )		

## مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

وكمرحلة ثانية، التسديد إما للشريك المنفصل أو لورثة الشريك المتوفى في حالة عدم موافقة الشركاء القدامى على انضمامهم للشركة إذا نص القانون الأساسي للشركة على ذلك، أو عدم الرغبة في الانضمام للشركة بمحض إرادتهم، وفقا لهذه الحالة التسديد يكون من الموارد المالية للشركة، وتكون وفق التسجيل المحاسبي التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
					من مذكورين:
	X X X	ح/ الشركاء - الحسابات الجارية (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)			455
	X X X	ح/ الشركاء - حصص واجبة الدفع (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)			457
			إلى مذكورين:		
X X X		ح/ بنوك الحسابات الجارية		512	
X X X		ح/ الصندوق		53	
			(تسديد حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى من صافي أصول الشركة)		

**\*ملاحظات:** من خلال التسجيل المحاسبي المتعلق بالمرحلة الأولى فإن:

- 01- يمثل الحساب 455 " الشركاء - حسابات جارية " في الجانب المدين، رصيده إلى تاريخ الانفصال أو الوفاة، أما في الجانب الدائن فيمثل حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى في تاريخ الانفصال؛
- 02- يثبت الحساب 455 " الشركاء - حسابات جارية "، والذي يمثل حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى في الجانب الدائن في حالة شركات التضامن؛
- 03- يثبت الحساب 457 " الشركاء - حصص واجبة الدفع " في الجانب الدائن في حال شركات ذات المسؤولية المحدودة أو شركات المساهمة؛
- 04- قد تعطي الحسابات 105 " فارق إعادة التقييم "، 11 " الترحيل من جديد "، 455 " الشركاء - الحسابات الجارية "، أرصدة مدينة قبل تحديد صافي أصول الشركة، وعليه يكون التسجيل المحاسبي للمرحلة الأولى كما يلي:

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين (وفقا لحسابات تحديد صافي أصول الشركة):		
	X X X			ح/ رأس مال الشركة (حصة الشريك المنفصل أو المتوفى)		101
	X X X			ح/ الاحتياطات (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		106
	X X X			من ح/ الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة-الشريك "x" (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		1681
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ فارق إعادة التقييم (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	105	
X X X				ح/ الترحيل من جديد (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	11	
X X X				ح/ الشركاء-حسابات جارية-(نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	455	
X X X				ح/ الشركاء-حصص واجبة الدفع (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	457	
				(إثبات حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى من صافي أصول الشركة)		

ومن خلال هذا القيد، فإن رصيد الحساب 455 " الشركاء - الحسابات الجارية " يمثل الرصيد الصافي لحقوق الشريك المنفصل أو المتوفى، وهذا بعد طرح الرصيد المدين للحساب بتاريخ الانفصال أو الوفاة.

05- إذا كان صافي أصول الشركة أقل من رأس مالها، فإن الشريك المنفصل أو المتوفى (الورثة) سيتحصل على حقوق أقل من حصته في رأس مال الشركة، إذا ما أخذنا بعين الاعتبار نصيبه من الحسابات 106 " الاحتياطات "، و 168 " الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة "، و 455 " الشركاء - حسابات جارية - " (دائن)، وكان حاصل جمعها أقل من حاصل جمع الحسابين 105 " فارق إعادة التقييم " (مدين) و 11 " الترحيل من جديد " (مدين).

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

ثانيا: انفصال شريك وشراء حصصه في رأس مال الشركة.

يحق للشركاء شراء حصص الشريك المنفصل أو المتوفى من خلال دفع مقابل مالي من أموالهم الخاصة، إذا ما نص القانون الأساسي للشركة على ذلك، لا يترتب وفقا لهذه الحالة انخفاض في رأس مال الشركة، على اعتبار أن جميع حقوق الشريك المنفصل أو المتوفى من صافي أصول الشركة انتقلت إلى الشركاء القدامى، ويترتب على الشركة وفقا لهذه الحالة تسديد للشريك المنفصل أو المتوفى (الورثة) الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة (الحساب 168) وكذا الحساب الجاري للشريك (الحساب 455) إذا كان رصيده دائن، وذلك من خلال القيد التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			من ح/ الاقتراضات والديون الأخرى المماثلة-الشريك "x" (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		1681
	X X X			ح/ الشركاء - الحسابات الجارية (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)		455
				إلى مذكورين:		
X X X				ح/ بنوك الحسابات الجارية	512	
X X X				ح/ الصندوق	53	
				(تسديد ديون الاقتراضات والحساب الجاري للدائن للشريك المنفصل أو المتوفى)		

أما إذا أعطى الحساب الجاري للشريك المنفصل أو المتوفى رصيد مدين، فيتم تحصيل قيمته من طرف الشركة وفق التسجيل المحاسبي التالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ بنوك الحسابات الجارية		512
	X X X			ح/ الصندوق		53
X X X				إلى ح/ الشركاء-الحسابات الجارية (نصيب الشريك المنفصل أو المتوفى)	455	
				(تحصيل رصيد الحساب الجاري للمدين للشريك المنفصل أو المتوفى)		

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

بعد إثبات تنازل الشريك المنفصل أو ورثة الشريك المتوفى على حصصهم في رأس مال الشركة لصالح الشركاء

القدامى، يتم إثبات القيد التالي:

المبلغ المدين	المبلغ المدين	الحساب المدين	التاريخ	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
X X X	X X X	من ح/ رأس مال الشركة (حصص الشريك المنفصل أو المتوفى) إلى ح/ رأس مال الشركة (الشركاء القدامى) (إثبات التنازل عن حصص الشريك المنفصل أو المتوفى لصالح الشركاء القدامى)		101	101

المبحث السادس: تمارين محلولة حول تعديل رأس المال.

\*التمرين الأول: الشركاء أحمد، محمود وحمد متضامنون فيما بينهم في شركة التضامن " س "، وتقدر حصصهم في رأس مال الشركة بـ 500000 دج، 300000 دج و 200000 دج على التوالي.

وفي الاجتماع الأخير للشركاء المنعقد بتاريخ N/03/26 اتفقوا على:

- تعديل أسس توزيع الربح والخسارة، إذ يوزع بينهم بالتساوي؛

- رفع قيمة المرتب السنوي للشريك محمود إلى 54000 دج بدلا 40000 دج نظير إدارة الشركة؛

- تعديل معدل الفائدة على رأس المال من 05 % إلى 06 %.

فإذا علمت أن الشركة حققت خلال السنة N-2 نتيجة خسارة تقدر بـ 171000 دج، والسنة N-1 نتيجة ربح تقدر بـ 336000 دج، وأن سريان الاتفاق يبدأ بأثر رجعي ابتداء من السنة N-2.

\*المطلوب: 01- إعداد جدول توزيع النتيجة (التوزيع القديم والجديد) لكل سنة مالية.

02- إعداد جدول تحديد حصة كل شريك.

03- إعداد جدول (مذكرة) التسوية.

04- التسجيلات المحاسبية لنتيجة الشركة للسنة N-2، و N-1 (تاريخ الاجتماع 03/15 للسنتين).

05- التسجيلات المحاسبية لإثبات التعديلات والتسوية خلال السنة N.

\*حل التمرين الأول:

01- جدول توزيع النتيجة (التوزيع القديم والجديد) لكل سنة مالية.

01-01- السنة المالية N-2: خلال السنة N-2 حققت الشركة التضامن " س " خسارة تقدر بـ

171000 دج، وهي مقسمة وفقا للتوزيع القديم والجديد كما يلي:

التوزيع القديم	الشريك	التوزيع الجديد	الشريك
85500	الشريك أحمد: 3 ÷ 171000	57000	الشريك أحمد: 50% x 171000
51300	الشريك محمود: 3 ÷ 171000	57000	الشريك محمود: 30% x 171000
34200	الشريك حمدي: 3 ÷ 171000	57000	الشريك حمدي: 20% x 171000
171000	المجموع:	171000	المجموع:

أما خلال السنة N-1 فحققت الشركة ربح يقدر بـ 336000 دج، وهو مقسم وفقا للتوزيع القديم والجديد كما يلي:

أ-التوزيع القديم:

المبالغ	الاقتطاعات	البيان
336000		<u>الربح الإجمالي:</u>
90000		<u>الاقتطاعات:</u>
	40000	-مكافأة المسير الشريك محمود:
		-فائدة على رأس المال:
	25000	*الشريك أحمد (500000 x 05 %)
	15000	*الشريك محمود (300000 x 05 %)
	10000	*الشريك حمدي (200000 x 05 %)
246000		<u>الربح القابل للتوزيع:</u>
246000-		<u>الربح الموزع:</u>
	123000	*الشريك أحمد (246000 x 50 %)
	73800	*الشريك محمود (246000 x 30 %)
	49200	*الشريك حمدي (246000 x 20 %)

ب- التوزيع الجديد:

المبالغ	الاقتطاعات	البيان
336000		<u>الربح الإجمالي:</u>
114000		<u>الاقتطاعات:</u>
	54000	-مكافأة المسير الشريك محمود:
		-فائدة على رأس المال:
	30000	*الشريك أحمد (500000 x 06 %)
	18000	*الشريك محمود (300000 x 06 %)
	12000	*الشريك حمدي (200000 x 06 %)
222000		<u>الربح القابل للتوزيع:</u>
222000-		<u>الربح الموزع:</u>
	74000	*الشريك أحمد: 222000 ÷ 3
	74000	*الشريك محمود: 222000 ÷ 3
	74000	*الشريك حمدي: 222000 ÷ 3

02-جدول تحديد حصة كل شريك.

الشريك حمدي		الشريك محمود		الشريك أحمد		البيان الشريك
التوزيع القديم	التوزيع الجديد	التوزيع القديم	التوزيع الجديد	التوزيع القديم	التوزيع الجديد	
		54000	40000			مكافأة إدارة الشركة
12000	10000	18000	15000	30000	25000	فائدة على رأس المال
74000	49200	74000	73800	74000	123000	الربح
<b>86000</b>	<b>59200</b>	<b>146000</b>	<b>128800</b>	<b>104000</b>	<b>148000</b>	<u>المجموع:</u>

03-إعداد جدول (مذكرة) التسوية.

الفارق الإجمالي	السنة N-1			السنة N-2			الشريك
	الفارق	التوزيع الجديد	التوزيع القديم	الفارق	التوزيع الجديد	التوزيع القديم	
15500-	44000-	104000	148000	28500	57000-	85500-	الشريك أحمد
11500	17200	146000	128800	5700-	57000-	51300-	الشريك محمود
4000	26800	86000	59200	22800-	57000-	34200-	الشريك حمدي

04-التسجيلات المحاسبية لنتيجة الشركة المتعلقة بالسنة N-2، و N-1.

04-01-التسجيلات المحاسبية لنتيجة السنة N-2.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	85500		من مذكورين ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك أحمد)		4551
	51300		ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك محمود)		4552
	34200		ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك حمدي)		4553
171000			إلى ح/ نتيجة السنة المالية ( توزيع النتيجة خسارة على الشركاء للسنة المالية N-2 )	12	

04-02-التسجيلات المحاسبية لنتيجة السنة N-1.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	336000		من ح/ نتيجة السنة المالية إلى مذكورين:		12
148000			ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك أحمد)	4551	
128800			ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك محمود)	4552	
59200			ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك حمدي)	4553	
			( توزيع وتخصيص نتيجة السنة المالية N-1 )		

05- قيود التسوية خلال السنة N.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
	15500		N/03/26 من ح/ الشركاء-الحسابات الجارية (الشريك أحمد) إلى مذكورين:		4551
11500			ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك محمود)	4552	
4000			ح/ الشركاء- الحسابات الجارية (الشريك حمدي) ( تسوية الحسابات الجارية للشركاء وفقا لأسس التوزيع الجديدة لنتيجة السنة N-2 و N-1 )	4553	

## الفصل الرابع: تصفية الشركات

\*تمهيد:

يستفاد من مضمون المادة 546 من القانون التجاري إلى أن عمر الشركة لا يمكن أن يتجاوز 99 سنة، وهذا في حال بقاء الشركة كل هذه المدة، لكن قد تنقضي الشركة قبل ذلك، وفي كلا الحالتين يترتب عنه حل وتصفية الشركة.

### المبحث الأول: عموميات حول التصفية.

خصص القانون التجاري القسم الخامس من الفصل الرابع من الباب الأول من الكتاب الخامس إلى التصفية، في حين خصص لها القانون المدني القسم الخامس من الفصل الثالث من الباب السابع من الكتاب الثاني.

### المطلب الأول: تعريف التصفية.

لم يعطي القانون التجاري الجزائري تعريف صريح ودقيق للتصفية، باستثناء ما أشارت إليه المادة 766 من القانون التجاري الجزائري، كما لم يعطي أيضا القانون المدني الجزائري تعريف للتصفية، إلا أنه أكثر تفصيلا وتوضيحا من القانون التجاري فيما يتعلق بالمراحل والخطوات العملية للتصفية (المواد 443 إلى 449).

قبل تعريف التصفية، وجب تعريف حل الشركة، إذ يقصد به قرار إنهاء وجودها القانوني من طرف الشركاء بمحض إرادتهم، أو عن طريق القضاء، ولا يفقد حل الشركة انقضاء شخصيتها المعنوية بل تبقى قائمة لاحتياجات ومتطلبات عملية التصفية إلى أن يتم إقفالها.

أما التصفية فيقصد بها مجموعة الأعمال التي تنطلق من وقت حل الشركة وتهدف إلى إنهاء الأعمال الجارية للشركة، وبيع جميع موجودات الشركة، وتحصيل حقوقها وتسديد ديونها، بغية تحديد صافي أصولها وقسمته على الشركاء، وبانتهاء عملية التصفية وإقفالها تنقضي الشخصية المعنوية للشركة من خلال شطب سجلها التجاري.

### المطلب الثاني: أسباب التصفية.

تتعدد أسباب تصفية الشركة ومنها:

-انقضاء عمر الشركة حسب القانون التجاري الجزائري والمقدر بـ 99 سنة؛

-انقضاء أجل الشركة المنصوص عليه في العقد؛

-هلاك رأس مال الشركة؛

-اتفاق الشركاء على حل الشركة قبل الآجال؛

-إصدار حكم قضائي بحل الشركة.

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للتصفية.

يطلب المصفي عند تعيينه من مسئول الشركة إعداد ميزانية في تاريخ الانقضاء (الحل)، بغية تحديد مركزها المالي في هذا التاريخ، وانطلاقاً من هذه الميزانية يبدأ المصفي في إنجاز مهامه وهي كالتالي:

-ترصيد حسابات الاهتلاكات ومخصصات المؤونات؛

-بيع الأصول المادية والمعنوية؛

-تسديد الديون؛

-إثبات أتعاب المصفي وتسديدها؛

-إقفال حسابات حقوق المساهمين؛

-توزيع نتيجة التصفية على الشركاء.

المطلب الأول: ترصيد حسابات الاهتلاكات ومخصصات المؤونات.

بمجرد استلام المصفي للميزانية المعدة في تاريخ الانقضاء، يقوم بإقفال حسابات اهتلاكات التثبيتات المعنوية والعينية، وكذا مخصصات مؤونات تدني في قيم المخزونات، حسابات الغير، والأصول المالية الجارية، في مقابل حسابات التثبيتات، المخزونات، حسابات الغير (الحقوق)، الأصول المالية الجارية، وهذا بغية تحديد القيم المحاسبية الصافية لهذه الحسابات، ويتم التسجيل المحاسبي لهذه المرحلة كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ اهتلاك التثبيتات		28
	X X X			ح/ خسائر القيمة عن التثبيتات		29
	X X X			ح/ خسائر القيمة عن المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ		39
	X X X			ح/ خسائر القيمة عن حسابات الغير (الحقوق)		49
	X X X			ح/ خسائر القيمة عن الأصول المالية الجارية		59
				إلى مذكورين:		

**مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات**

X X X	ح/ التثبيتات	2
X X X	ح/ المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ	3
X X X	ح/ حسابات الغير (الحقوق)	4
X X X	ح/ الأصول المالية الجارية ( ترصيد حسابات الاهتلاكات والمؤونات لتحديد القيمة الصافية )	5

**المطلب الثاني: بيع وتحقيق الأصول المادية والمعنوية.**

في بداية عملية التصفية، يفتح حساب فرعي جديد للنتيجة الحساب 123 " نتيجة التصفية "، يستقبل هذا الحساب الأرباح أو الخسائر الناتجة عن عملية التصفية، وعند بيع أصول الشركة نفرق بين حالتين:

**أولاً: بيع وتحقيق أصول الشركة وتحقيق فائض (ربح).**

وهي الحالة التي يكون فيها سعر بيع الأصول أكبر من القيمة الصافية للأصول، ويتحدد هذا الفائض من خلال الفارق بين سعر بيع الأصول والقيمة الصافية للأصول، ويكون التسجيل المحاسبي لهذه الحالة كالتالي:

ح . ح المدين	ح . ح الدائن	الحساب المدين	التاريخ	الحساب الدائن	المبلغ المدين	المبلغ الدائن
512		من ح/ البنك			X X X	
	123		إلى المذكورين:			X X X
	2		ح/ نتيجة التصفية			X X X
	3		ح/ التثبيتات			X X X
	4		ح/ المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ			X X X
			ح/ حسابات الغير (الحقوق)			X X X
			( بيع أصول الشركة وتحقيق فائض )			

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

ثانيا: بيع وتحقيق أصول الشركة وتحقيق انخفاض (خسارة).

وهي الحالة التي يكون فيها سعر بيع الأصول أقل من القيمة الصافية للأصول، ويتحدد هذا الانخفاض من خلال الفارق بين سعر بيع الأصول والقيمة الصافية للأصول، ويكون التسجيل المحاسبي لهذه الحالة كالتالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح المدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ نتيجة التصفية		123
	X X X			ح/ البنك		512
			إلى مذكورين:			
X X X			ح/ التثبيتات		2	
X X X			ح/ المخزونات والمنتجات قيد التنفيذ		3	
X X X			ح/ حسابات الغير (الحقوق)		4	
			( بيع أصول الشركة وتحقيق انخفاض )			

المطلب الثالث: تسديد الديون.

خلال فترة التصفية، يقوم المصفي بتسديد ديون الشركة على اختلافها، سواء المدرجة في الميزانية الافتتاحية للتصفية أو التي ترتبت عن عملية التصفية، والتسجيل المحاسبي لعملية التسديد يكون كالتالي:

المبلغ المدائن	المبلغ المدين	الحساب المدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح المدائن	ر · ح المدين
				من مذكورين:		
	X X X			ح/ الاقتراضات والديون المماثلة		16
	X X X			ح/ حسابات الغير (الديون)		4
			إلى مذكورين:			
X X X			ح/ بنوك الحسابات الجارية		512	
X X X			ح/ الصندوق		53	
			( تسديد ديون الشركة )			

المطلب الرابع: إثبات أتعاب المصفي وتسديدها.

يتلقى المصفي أتعابا نظير عملية تصفية الشركة، ونمر هنا بمرحلتين:

أولا: المرحلة الأولى - إثبات الأتعاب.

يتم إثبات الأتعاب كدين من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X			من ح/ نتيجة التصفية		123
X X X		إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات - الخدمات ( إثبات أتعاب المصفي )			4016	

ثانيا: المرحلة الثانية - تسديد الأتعاب.

كمرحلة ثانية يتم تسديد أتعاب المصفي من خلال التسجيل المحاسبي التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
	X X X			من ح/ موردو المخزونات والخدمات - الخدمات		4016
				إلى مذكورين		
X X X		ح/ بنوك الحسابات الجارية			512	
X X X		ح/ الصندوق			53	
		( تسديد أتعاب المصفي )				

المطلب الخامس: إقفال حسابات حقوق المساهمين.

بعد بيع أصول الشركة، تحصيل حقوقها وكذا تسديد التزاماتها، يتم إقفال جميع حسابات حقوق المساهمين والواردة في جانب خصوم الميزانية وتحديدًا في حسابات رؤوس الأموال، ونفرد هنا بين حالتين:

أولاً: حالة تحقيق أرباح ناتجة عن عملية التصفية.

في حال حققت عملية التصفية نتيجة ربح، يتم إثبات نصيب كل شريك في الحساب الفرعي 4567 "شركاء- مساهمات للتسديد"، وذلك من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من مذكورين:		
	x x x			ح/ رأس مال اجتماعي		101
	x x x			ح/ احتياطات		106
	x x x			ح/ الترحيل من جديد		11
	x x x			ح/ نتيجة التصفية		123
x x x				إلى ح/ شركاء - مساهمات للتسديد ( تسوية حسابات حقوق المساهمين )	4567	

ثانياً: حالة تحقيق خسارة ناتجة عن عملية التصفية.

في حال حققت عملية التصفية نتيجة خسارة، يتم أيضاً إثبات نصيب كل شريك في الحساب الفرعي 4567 "شركاء- مساهمات للتسديد"، وذلك من خلال القيد التالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
				من مذكورين:		
	x x x			ح/ رأس مال اجتماعي		101
	x x x			ح/ احتياطات		106
	x x x			ح/ الترحيل من جديد		11
				إلى مذكورين:		
x x x				ح/ نتيجة التصفية	123	
x x x				ح/ شركاء - مساهمات للتسديد ( تسوية حسابات حقوق المساهمين )	4567	

\*ملاحظات: 01- في حالة تصفية شركة تضامن، فيتم تسجيل الحساب 455 " الشركاء - حسابات جارية " في مكان الحساب 4567 " شركاء - مساهمات للتسديد "؛

02- قد يصادف عند إقفال وتسوية حسابات حقوق المساهمين ظهور الحساب 11 " الترحيل من جديد " برصيد مدين، وعليه فإنه يظهر في القيد المحاسبين السابقين في الجانب الدائن، في حالة الربح يظهر مع الحساب 4567 " شركاء - مساهمات للتسديد "، أما في حالة الخسارة فيظهر مع الحسابين 123 " نتيجة التصفية " و 4567 " شركاء - مساهمات للتسديد ".

#### المطلب السادس: توزيع نتيجة التصفية على الشركاء.

بعد تسوية جميع الحسابات وتحديد نصيب كل شريك من نتيجة التصفية، يتم تسديد مستحقات كل شريك من الأموال النقدية المتبقية، وبهذا يتم الأقفال النهائي لجميع حسابات الشركة وانتهاء عملية التصفية، ويتم تسديد نصيب كل شريك من نتيجة التصفية كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر · ح الدائن	ر · ح المدين
	X X X		ح/ شركاء - مساهمات للتسديد			4567
			إلى مذكورين:			
X X X			ح/ بنوك الحسابات الجارية		512	
X X X			ح/ الصندوق		53	
			( تسديد نصيب الشركاء من تصفية الشركة )			

المبحث الثالث: تمارين محلولة حول تصفية الشركات.

\*تمرين: توفرت إليك ميزانية شركة التضامن " الوحدة " للشريكين رامز ورمزي بتاريخ التصفية N/09/19 على النحو التالي:

ميزانية شركة التضامن " الوحدة " بتاريخ N/09/19

المبالغ	الخصوم	المبالغ الصافية	الاهتلاك والمؤونات	المبالغ الإجمالية	الأصول
	<u>الأموال الخاصة:</u>				<u>الأصول غير الجارية:</u>
600000	-مساهمة رامز	280000	420000	700000	-مباني
400000	-مساهمة رمزي	225000	275000	500000	-معدات وأدوات
		84300	35700	120000	-تجهيزات مكتب
	<u>الخصوم الجارية:</u>				<u>الأصول الجارية:</u>
148500	-الموردين	246000	34000	280000	-بضائع
125000	-حساب جاري الشريك رامز	24000	18000	42000	-الزبائن
35800	-حساب جاري الشريك رمزي	440000		440000	-البنك
		10000		10000	-الصندوق
<b>1309300</b>	<b>المجموع:</b>	<b>1309300</b>	<b>782700</b>	<b>2092000</b>	<b>المجموع:</b>

كما توفرت لديك المعلومات التالية:

-تحقيق الأصول عن طريق الحساب البنكي بتاريخ N/10/16: المباني: 282000 دج، المعدات والأدوات: 250000 دج، تجهيزات مكتب: 80000 دج، البضائع: 250000 دج. الزبائن: 21000 دج.

-تم تسديد ديون موردو المخزونات عن طريق الحساب البنكي بتاريخ N/11/03.

-تم إثبات أتعاب المصفي بقيمة 45000 دج بتاريخ N/11/07 وتسديدها بتاريخ N/11/15 عن طريق الحساب البنكي.

\*المطلوب: -التسجيلات المحاسبية لعملية التصفية.

سنحاول من خلال حل التمرين إدراج التسجيلات المحاسبية وفقا لمراحل التصفية التي تطرقنا لها في الجانب

النظري:

\*أولا: ترصيد حسابات الاهتلاكات ومخصصات المؤونات.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/09/19	الحساب المدين	ر . ح الدائن	ر . ح المدين
				من مذكورين:		
	420000			ح/ اهتلاك مباني		2813
	275000			ح/ اهتلاك معدات وأدوات		2815
	35700			ح/ اهتلاك تجهيزات مكتب		2818
	34000			ح/ مؤونة تدني قيمة بضائع		390
	18000			ح/ مؤونة تدني قيمة الزبائن		4911
				إلى مذكورين:		
420000				ح/ مباني	213	
275000				ح/ معدات وأدوات	215	
35700				ح/ تجهيزات مكتب	218	
34000				ح/ بضائع	30	
18000				ح/ الزبائن	411	
				( ترصيد حسابات الاهتلاكات والمؤونات لتحديد القيمة الصافية )		

\*ثانيا: بيع وتحقيق الأصول المادية والمعنوية.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/10/16	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
	883000			من ح/ البنك		512
			إلى مذكورين:			
23700			ح/ نتيجة التصفية		123	
280000			ح/ مباني		213	
225000			ح/ معدات وأدوات		215	
84300			ح/ تجهيزات مكتب		218	
246000			ح/ بضائع		30	
24000			ح/ الزبائن		411	
			( بيع وتحقيق أصول الشركة )			

-ملاحظة: نلاحظ أن الشركة من خلال بيع وتحقيق أصولها قد حققت ربح يقدر بـ 23700 دج، وهي الحالة الأولى التي تطرقنا إليها عند بيع وتحقيق الأصول.

\*ثالثا: تسديد الديون.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	N/11/03	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
	148500			من ح/ موردو المخزونات والخدمات - المخزونات		4013
148500			إلى ح/ البنك		512	
			( تسديد ديون الموردين )			

\*رابعاً: إثبات أتعاب المصفي وتسديدها.

04-01-إثبات أتعاب المصفي.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
45000	45000		N/11/07		
			من ح/ نتيجة التصفية		123
			إلى ح/ موردو المخزونات والخدمات - الخدمات	4016	
			( إثبات أتعاب المصفي )		

04-02-تسديد أتعاب المصفي.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
45000	45000		N/11/15		
			من ح/ موردو المخزونات والخدمات - الخدمات		4016
			إلى ح/ البنك	512	
			( تسديد أتعاب المصفي )		

\*خامساً: إقفال حسابات حقوق المساهمين.

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ر ح الدائن	ر ح المدين
	1000000			من ح/ رأس مال اجتماعي		101
			إلى مذكورين:			
21300			ح/ نتيجة التصفية		123	
587220			ح/ شركاء - حسابات جارية - الشريك رامز		4551	
391480			ح/ شركاء - حسابات جارية - الشريك رمزي		4552	
			( تسوية حسابات حقوق المساهمين )			

مطبوعة في مقياس : محاسبة الشركات

\*سادسا: توزيع نتيجة التصفية على الشركاء.

قبل إدراج التسجيل المحاسبي لتوزيع نتيجة التصفية على الشركاء، وجب إعداد دفتر الأستاذ للحسابات التي بقيت بها أرصدة، وهذا حتى نفهم القيم الواردة في قيد توزيع نتيجة التصفية.

ح/ 53 الصندوق

10000	10000
10000 ر.م	
10000	10000

ح/ 512 البنك

148500	440000
45000	883000
1129500 ر.م	
1323000	1323000

ح/ 4552 الحساب الجاري للشريك رمزي

35800	427280 ر.د
391480	
427280	427280

ح/ 4551 الحساب الجاري للشريك رامز

125000	712220 ر.د
587220	
712220	712220

وبمجرد إجراء القيد الموالي لجميع الأرصدة مساوية للصفر، والقيد النهائي لعملية التصفية يكون كالتالي:

المبلغ الدائن	المبلغ المدين	الحساب الدائن	التاريخ	الحساب المدين	ح . ح الدائن	ح . ح المدين
				من مذكورين:		
	712220			ح/ شركاء - حسابات جارية - الشريك رامز		4551
	427280			ح/ شركاء - حسابات جارية - الشريك رمزي		4551
				إلى مذكورين:		
1129500				ح/ بنوك الحسابات الجارية	512	
10000				ح/ الصندوق	53	
				( تسديد نصيب الشركاء من تصفية الشركة )		

# قائمة المراجع

## قائمة المراجع

أولا: المراجع باللغة العربية.

\*الكتب:

- 01- أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي SCF، الصفحات الزرقاء، الجزائر، 2011.
- 02- بن زاوي محمد الشريف، براق محمد، محاسبة الشركات محاضرات ومسائل محلولة وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية المالية، النشر الجامعي الجديد، الجزائر، 2018.
- 03- زاوي خالد، القواعد الأساسية في الشركات التجارية، دار الخلدونية، الجزائر، 2020.

\*المراسيم والتشريعات:

- 01- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 19 الموافق لـ 25 مارس 2009، السنة السادسة والأربعون.
- 02- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، العدد 24 الموافق لـ 23 مارس 1976، السنة الثالثة عشرة.

ثانيا: المراجع باللغة الأجنبية.

### **\*LES OUVRAGES :**

- 01-BENAICHOUBE Mohand Cid, COMPTABILITE DES SOCIETES Conforme aux normes du nouveau système comptable financier (SCF), TOME 1, 2 ème Edition, Offices des publications universitaires, Algérie, 2010.
- 02-BENAICHOUBE Mohand Cid, COMPTABILITE DES SOCIETES Conforme aux normes du nouveau système comptable financier (SCF), TOME 2, 2 ème Edition, Offices des publications universitaires, Algérie, 2010.
- 84-Farid MAKHLOUF, Comptabilité des Sociétés Selon le SCF, Pages Bleues, Algérie, 2011.