



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة طاهري محمد بشار

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مطبوع بيادغوجي موجه لطلبة السنة الثالثة ليسانس مالية ومحاسبة

عنوان :

مَدْحُوا بِرَبِّهِ رَبِّ الْعَالَمِينَ

من إعداد :

د.بوسماحة محمد

السنة الجامعية 2021/2022

بِسْمِ اللّٰهِ الرَّحْمٰنِ الرَّحِيْمِ
الْحٰمِدُ لِلّٰهِ الْعَظِيْمِ

شَهْرُ مَرْضٍ
١٤٢٠

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
أ	المقدمة
ب	فهرس المحتويات
01	المحاضرة الأولى: دراسة حساب المستغل ح/108
05	المحاضرة الثانية: الإطار النظري للشركات
16	المحاضرة الثالثة : المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات
41	المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة
50	المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة
63	المحاضرة السادسة: توزيع نتيجة الشركات
76	المحاضرة السابعة: تصفيية الشركات
93	المحاضرة الثامنة: اندماج الشركات
138	قائمة المراجع

المقدمة

المقدمة

تهتم محاسبة الشركات بعدد من المواضيع ترتبط ليس بدور الاستغلال فقط بل بدور حياة المؤسسة ككل

حيث تتضمن المعالجة المحاسبية لمجموعة القواعد المطبقة في الشركات المعنية سواء فيما يتعلق بتأسيسها، سيرها، مراقبتها، تعديلها و تصفيتها.

ترتكز محاسبة الشركات على محورين :

الاطار القانوني و المتمثل في القانون التجاري .

المعالجة المحاسبية لمختلف المواضيع ذات الصلة بهاته المادة .

و في هذا الاطار نضع بين يدي الطالب هذه المطبوعة و تتمثل في مجموعة من المحاضرات في محاسبة الشركات موجهة لطلبة ليسانس و الماستر تخصص محاسبة و مراجعة .

اسقاط على ما جاء به برنامج وزارة التعليم العالي و البحث العلمي لقياس محاسبة الشركات ، احتوت هذه المطبوعة على ثمانية محاضرات تتمثل في :

المحاضرة الأولى: دراسة حساب المستغل ح/108؛

المحاضرة الثانية: الإطار النظري للشركات؛

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات؛

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة؛

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة؛

المحاضرة السادسة: توزيع نتيجة الشركات؛

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات؛

المحاضرة الثامنة: اندماج الشركات.

المحاضرة الأولى:

دراسة حساب المستغل ح/108

ا. دراسة الحسابات

(1) حسابات الأموال الخاصة المستخدمة في المؤسسة الفردية تتمثل في :

أ. ح/101 أموال الاستغلال :و يعني رأس المال في المؤسسة الفردية أي الطبيعية ، و يكون هذا الحساب دائنا ب :

أولا: بالمساهمات أي قيمة العناصر التي خصصها المستغل (صاحب المؤسسة) لمؤسساته لدى تكوينها أو بعد ذلك.

ثانيا: الرصيد الدائن لحساب المستغل (ح/108) و هذا في نهاية السنة.

ثالثا: الرصيد الدائن لحساب النتيجة أي الربح (ح/120) و هذا في بداية السنة المولالية.

و يكون مدينا ب :

أولا: كل تخفيض في قيمة رأس المال المؤسسة.

ثانيا: الرصيد المدين لحساب المستغل (ح/108) و هذا في نهاية السنة.

ثالثا: الرصيد المدين لحساب النتيجة أي الخسارة (ح/129) و هذا في بداية السنة المولالية.

ب.ح/108 حساب المستغل : يستخدم هذا الحساب لتسجيل التحويلات التي تقع ما بين المؤسسة و المستغل أي المدفوعات و المسحوبات المؤقتة التي يقوم بها المستغل إلى أو من المؤسسة ، و في نهاية السنة يحول رصيد هذا الحساب الى حساب 101 (أموال الاستغلال) كما ذكرنا أعلاه.

مثال: حول طريقة تسجيل الحسابين 101 و 108.

في تاريخ N/01/01 بدأ السيد (أ) نشاطه التجاري و خصص لذلك ما يلي:

مبنى تجاري 20000 دج، معدات 10000 دج، أموال بالبنك 40000.

و خلال السنة (N) قام بالعمليات التالية:

- شراء بضاعة 10000 على الحساب.
- سحب من المحل: 1000 شيك و 500 بضاعة لاستهلاكه الخاص.
- وضع في صندوق المحل 5000 سحبها من أموال الخاصة.

إن نتيجة الدورة للسنة (N) كانت ربحاً بقيمة 1000 دج.

المطلوب:

1. سجل العمليات أعلاه في يومية المؤسسة تتبعاً للجرد المتناوب.
2. رصد كلاً من حساب المستغل و حساب النتيجة في التاريخ المناسب.

الحل:

1. تسجيل العمليات في اليومية، تتبعاً للجرد المتناوب:
- أرقام الحسابات المستخدمة هي تلك المعطاة في (ن.م.م) و لم يتم تقسيمها إلى حسابات فرعية.

		01/01/N		
	20000	ح/مباني تجارية		213
	10000	ح/معدات و أدوات		215
	40000	ح/البنك		512
70000		ح/أموال الاستغلال	101	
		رأس مال المؤسسة		
	10000	1		
		ح/مشتريات بضاعة مخزنة		380
10000		ح/مورد المخزون	401	
		شراء بضاعة على الحساب		

		2		
	1500	ح/المستغل		108
1000	ح/البنك		512	
500	ح/مبيعات بضاعة		700	
	مسحوبات المستغل من المؤسسة			
		3		
	5000	ح/الصندوق		53
5000	ح/المستغل		108	
	مدفعات المستغل الى المؤسسة			
		31/12/N		
	3500	ح/المستغل		108
3500	ح/أموال الاستغلال		101	
	ترصيد الحساب 108			
		01/01/N+1		
	10000	ح/نتيجة الدورة		120
10000	ح/أموال الاستغلال		101	
	ترصيد ح/نتيجة الدورة			

لاحظ أن مسحوبات البضائع من قبل المستغل اعتبرت مبيعات بضاعة.

مثال 2 : لنفترض ان مؤسسة فردية للسيد (س) و خلال السنة N حققت خسارة تقدر بـ 5000 دج.

المطلوب : سجل القيد المناسب في $01/01/N+1$.

الحل:

5000	5000	ح/أموال الاستغلال ح/نتيجة الدورة ترصيد نتيجة الدورة	129	101
------	------	---	-----	-----

ينص النظام المالي المحاسبي (ن.م.م) على تحويل رصيد الحساب 12 (نتيجة الدورة) إلى الحساب 101 (أموال الاستغلال) إذا كانت المؤسسة فردية ،إن عملية التحويل تتم في بداية السنة المولية .

المحاضرة الثانية:
الإطار النظري للشركات

» ماهية الشركات التجارية:

نظراً للأهمية التي تكتسبها الشركات من خلال سيطرتها على النشاط الاقتصادي للكثير من الدول وتأثيرها على مصالح المواطنين و الاقتصاد الوطني ، حيث تدخل المشرع في كثير من الدول للتنظيم وتأسيس الشركات و مراقبة نشاطها و على النحو الذي يكفل مصالح المواطنين و الاقتصاد الوطني حتى لا تصبح اداة للاستغلال الاجتماعي أو السيطرة ؛ و ذلك من خلال سن القوانين و المراسيم التي تكفل ذلك ، وتضمن سيرورة الخطط التي قطعتها الدولة.

أ. تعريف الشركات التجارية:

عرف المشرع الجزائري الشركات التجارية على أنها " عقد بمقتضاه يلتزم شخصان أو أكثر بأن يساهم كل منهما في مشروع مالي لتقديم حصة و من مال أو عمل على أن يقتسموا ما قد ينشأ عن هذا المشروع من ربح أو "خسارة" . (المادة 418 من ق.ت ج)

كما أن عقد الشركة يتميز عن غيره من العقود بأنه ينبع عنه كائن قانوني جديد له ذمة مالية مستقلة عن ذمة الشركاء ، تخصص لتحقيق أغراض معينة و يعرف هذا الكائن القانوني بالشخصية المعنية.

انطلاقاً من التعريف السابق يتضح لنا ان المشرع ينظر الى الشركة على اساس انها عقد ، و حتى يكون العقد صحيح يجب ان يتتوفر على مجموعتين من الاركان هما:

- **الأركان الموضوعية العامة :** تتمثل في الرضا ، الأهلية ، المحل ، السبب.
- **الأركان الموضوعية الخاصة :** تتمثل في تعدد الشركاء ، تقديم الحصص ، قيام ذمة المشاركة ، و اقتسام الأرباح و الخسائر.

- **تعدد الشركاء :** من خلال المادة 116 من القانون المدني الجزائري التي تنص على : "عقد الشركة يلتزم بمقتضاه شخصان او أكثر ...". لذا فان الشركة هي توافر ارادتين فأكثر بهذه الخسارة ، فنلاحظ ان المشرع الجزائري قد تبني القاعدة العامة وحدة الذمة بالنسبة لجميع الشركات التجارية المادة 188 من ق.م.ج

المحاضرة الثانية: الإطار النظري للشركات

اموال المدين جميعها ضامنة للوفاء بديونهم و في حالة عدم وجود حق الافضليه مكتسب طبقاً للقانون فإن جميع الشركاء متساوون جميعاً اتجاه هذا الضمان.

- **تقدير الحصص :** ان نشوء كائن قانوني يكتسب صفة الشركة لا يكتفي بشرط تعدد الشركاء بل اضافة الى ذلك يجب على كل شريك أن يلتزم بتقديم حصة نقدية او عينية او حصة عمل و من مجموع هذه الحصص يتكون الصافي العام للدائنين في الشركات.
- **الحصص النقدية :** تتمثل في تعهد الشريك بتقديم مبلغ من المال في وقت محدد ، وفي حالة تأخره في تقديمها تخضع للقواعد العامة المتعلقة بتنفيذ الالتزام عن مبلغ من المال "(المادة 421 ق م ج) اذا كانت حصة الشركي مبلغ من النقود الذي يلتزم بالتعويض .
- **الحصص العينية :** قد يقوم الشريك بتقديم حصة عينية تتمثل في مال معين غير النقود مثل عقارات، منقولات(مادية، معنوية) او دين في الذمة المالية.
- **حصة من العمل :** تتمثل في ان يتعهد الشريك في تأدية عمل و المقصود هنا العمل الفني كالخبرة في مجال التجارة او التخطيط او التسيير حيث يمنع على الشريك ان يزاول نفس العمل المقدم للشركة لحساب نفسه حتى لا يشكل تنافس للشركة ، و في حالة القيام بذلك وجب عليه الالتزام بالتعويض لمواجهة تلك الشركة ، و على خلاف ذلك لا يمكن حرمانه من القيام بعمل لحسابه الخاص بأعمال اخرى شرط ان لا يؤثر عليه ذلك في نقص المجهود الملزם للقيام به كحصة في الشركة.
- **اقتسام الأرباح و الخسائر :** يتمثل في رغبة الشركاء في تحقيق الأرباح عن طريق الاستغلال و اقتسام الأرباح ، و كذا تحمل كل شريك نصيبه من الخسائر في حال حدوث خسارة.

II. انواع الشركات التجارية:

تقسام الشركات التجارية على اعتبار الشخصي او المالي الى شركات الاشخاص ، شركات الاموال و شركات مختلطة. و سوف نتطرق الى عرض انواع الشركات التجارية و التي تتمثل في :

1. **شركات الاشخاص :** تقوم شركات الاشخاص على اعتبار الشخصي و الثقة المتبادلة بين الشركاء ، و ذلك ان كل ما يؤثر على الشريك تتأثر به الشركة كوفاة احد الشركاء او تعرضه

المحاضرة الثانية: الإطار النظري للشركات

لموانع اهلية الشريك التي تعرقل ممارسته للنشاط ، او الحجر عليه او افلاسه او انسحابه من الشركة .

و تكون شركات الاشخاص في الاساس من عدد قليل من الاشخاص تربطهم صلة معينة كصلة القرابة او الصداقة او المعرفة ؛ و تتمثل الثقة بين الشركاء في ثقة كل منهم في الآخر في قدرته و كفاءته ، و بالتالي فانه اي اختلاف بين الشركاء ينجم عنه زعزعت الثقة مما يؤدي الى هدم الاعتبار الشخصي الذي تقوم عليه هذه الشركات مما يعرض الشركة الى الحل.

و تشمل شركات الاشخاص شركة التضامن ، شركة التوصية البسيطة ، وشركة المحاصة:

أ. شركات التضامن : يعرف القانون التجاري شركة التضامن بأنها عقد بين اثنين او اكثر بقصد الاتجار على وجه الشركة بينهم بعنوان مخصوص يكون اسمها لها. و يتضامن الشركاء في جميع تعهدات الشركة ولو لم يحصل التوقيع إلا من احدهم. فتتمتع بالشخصية المعنوية المستقلة تقوم بين اشخاص معروفيين لبعضهم و يجمعهم طابع التعارف ، و على كذلك لا يستطيع اي من الشركاء التنازل عن حصته في راس المال إلا بموافقة باقي الشركاء، كما لا يجوز ان تنتقل حصة الشركى المتوفى الى ورثته إلا برضاء جميع الشركاء الآخرين.

يكتب الشركاء صفة التاجر ، بحيث يتعين عليهم التسجيل في السجل التجاري، كما ان افلاس الشركة يؤدي الى افلاسهم بالضرورة. فهم مسؤولون بدون تحديد عن ديون الشركة ، لا في حدود حصته و حسب بل تتعدي الى امواله الخاصة كذلك، كما تقسم الاموال الجماعية الى حصص اجتماعية ، لا يمكن تداولها ، فلا يمكن التنازل عنها ولا تحويلها ، إلا بموافقة جميع الشركاء. فيمكن ان يؤدي موت احد الشركاء او افلاسه او فقدانه الاهلية القانونية الى حل لشركة.

ب. شركة التوصية البسيطة : تتكون من فريقين من الشركاء ، فريق شركاء متضامنين يكتسبون نفس النظام القانوني كما في شركة التضامن ، بمعنى انهم يتمتعون بمسؤولية تضامنية و مطلقة في اموالهم الخاصة و يكتسبون صفة التاجر ،اما الفريق الآخر يضم على الاقل شريكا موصيا بحيث لا يسألون عن ديون الشركة إلا في حدود الحصة التي قدمها كل منهما ، كما انهم لا يكتسبون صفة التاجر و ليس لهم الحق في ادارة الشركة.

ت. شركة المحاصة : هي عبارة عن عقد يبرم من طرف شخصان طبيعيان أو أكثر من أجل القيام بأعمال تجارية حيث يتلزم كل منهما بتقديم حصة من المال أو من العمل لتحقيق هذه الاعمال و كذا اقتسام الارباح و الخسائر التي تنشأ جراءها دون ان تشكل الحصص رأسمالاً للشركة ، كما ان شركة المحاصة ليس لها الشخصية المعنوية و ليست معدة لإطلاع الغير عليها و بالتالي لا تخضع للإشهار .

2. شركات الأموال: إن هذه الشركات تقوم على اعتبار المالي لا على اعتبار الشخصي بمعنى أنها لا تعتمد على شخصية الشركـ و لا تتأثر بها و بما يطرأ عليها كوفاته او افلاسه او الحجر عليه ، فالعبرة فيها بما يقدمه كل شريك من مال ، كما انه يمكن للشريك التصرف في حصته دون الحاجة الى اموال الشركـ ، و تشمل شركات الأموال على :

أ. شركة المساهمة : تسمى الحصص في شركات المساهمة بـ الأسهم و يسمى الشركـ فيها بالمساهمين فلا يمكن ان يقل عددهم عن سبعة شركـ ، وبالتالي هم ليسوا تجـارا ولا يسألون عن ديون الشركة إلا في حدود قيمة اسهمـ ، حيث تتأسس هذه الاختـير وفق اجراءات نصـ عليها القانون التجـاري ، يقسم رأسـمالـها إلى اسـهمـ متسـاوية القيـمة تـرـحـ لـلـاكتـتاب العام ، قـابلـة لـلـتداول بالطرق التجـارية ، و تـحدـد مـسـؤـولـيـة المـسـاـهـمـ فـيـهاـ بـقـدرـ حـصـتـهـ فـقـطـ ، وـيمـكـنـ انـ تـتـنـقـلـ مـلـكـيـتـهاـ بـالـلوـفـاةـ .

ب. شركة التوصـية بـالـأسـهمـ : تـشـبهـ شـكـلـ شـرـكـةـ التـوـصـيـةـ البـسيـطـةـ كـونـهاـ هيـ كـذـلـكـ تـتـكـونـ منـ فـرـيقـينـ منـ الشـرـكـاءـ ، شـرـكـاءـ مـتـضـامـنـينـ مـسـئـولـيـةـ تـضـامـنـيـةـ تـجـاهـ دـيـونـ الشـرـكـةـ وـ يـعـتـبـرـونـ تـجـارـ وـ لـهـمـ الـحـقـ فيـ اـدـارـةـ الشـرـكـةـ ، وـلاـ تـتـنـقـلـ حـصـصـهـمـ بـالـلـوـفـاةـ إـلـىـ الـورـثـةـ وـ لـاـ يـجـوزـ التـازـلـ عـنـهاـ لـلـغـيـرـ .

اما الشركـاءـ المـوصـونـ فـهـمـ مـسـئـولـونـ فيـ حدـودـ حـصـصـهـمـ عـلـىـ انـ هـذـهـ الشـرـكـةـ تـخـلـفـ عـنـ الشـرـكـةـ التـوـصـيـةـ بـالـبـسيـطـةـ لـاـنـ حـصـصـهـمـ فـيـهاـ حـصـصـهـمـ قـابـلـةـ لـلـدـالـوـلـ تـتـنـقـلـ مـلـكـيـتـهاـ بـالـلوـفـاةـ .

3. الشركات المختلطة: تـتـميـزـ هـذـهـ الشـرـكـاتـ بـمـزيـجـ صـفـاتـ شـرـكـاتـ الأـموـالـ وـ شـرـكـاتـ الـاشـخـاصـ اـذـ تـجـمـعـ بـيـنـ الـاعـتـارـ المـالـيـ وـ الـشـخـصـيـ ، وـ تـكـونـ بـعـدـ مـحـدـودـ منـ الشـرـكـاءـ وـ حـصـصـ الشـرـيكـ

فيها قابلة للتداول كما ان مسؤولية الشريك محدودة بمقدار ما قدمه من مال (رأس مال) و احسن مثال على ذلك شركات ذات المسؤولية المحدودة.

و تكون الشركة ذات المسؤولية المحدودة من عدد قليل من الشركاء فلا يجوز ان يزيد عدد على خمسين شريكا، وهذه الشركات تشبه شركات الاشخاص من حيث قلة عدد الشركاء و حظر اللجوء الى الادخار العام عن طريق الاكتتاب العام في اسهم او سندات و تقييد انتقال حصص الشركاء ، فهذا تشبه شركات الاموال من حيث تحديد المسؤولية لكل شريك فيها عن ديون الشركة بمقدار حصته ، و كذا من حيث نظام ادارتها و الرقابة عليها.

III. خصائص الشركات التجارية:

- ✓ **خصائص شركة التضامن:** تتميز شركة التضامن فضلا عن المسؤولية التضامنية و المطلقة للشركاء بدخول اسم شريك او اكثر في عنوان الشركة ، وبعدم قابلية حصة الشريك المتداول ، وباكتساب جميع الشركاء لصفة التاجر متى كان موضوع الشركة القيام بأعمال تجارية.
- **المسؤولية المطلقة و التضامنية عن ديون الشركة:** يسأل الشريك في شركة التضامن عن ديون الشركة كما لو كانت ديونه الخاصة ، بمعنى انه يسأل في ذمته و بصرف النظر عن مقدار حصته في رأس المال عن ديون الشركة فمسؤولية الشريك المتضامن لا تتحدد بمقدار حصته في رأس المال الشركة و انما تتجاوز الى جميع امواله الخاصة.
- **دخول اسم شريك في عنوان الشركة:** بحيث يتكون اسم وعنوان الشركة من اسماء جميع الشركاء او من اسم احدهم او اكثر متبوع بكلمة " و شركاء" ، و الهدف من ذلك هو اعلام الغير بالأشخاص الذين تتألف منهم الشركة و الذين يعتمد عليهم في تعامله مع الشركة نظرا لمسؤوليتهم الشخصية و التضامنية عن ديون الشركة.
- **عدم قابلية حصة الشركة للانتقال :** حيث تقوم على الاعتبار الشخصي و الثقة بين الشركاء ، ومن ثم فلا يجوز للشركاء كقاعدة عامة انتقال حصصهم الى الغير نتيجة التنازل او الوفاة دون موافقة باقي الشركاء، و لهذا فلا يجوز ان تكون حصصهم ممثلة في قابلية للتداول ، إلا انه يجوز للشركاء الاتفاق على ان الشركة لا تنقضي بوفاة احد الشركاء، كما يجوز النص في عقد الشركة على حق كل شريك في التنازل عن حصته للغير بشروط معينة، كموافقة اغلبية معينة من الشركاء

المحاضرة الثانية: الإطار النظري للشركات

على شخص المتنازل اليه ، او اعطائهم حق استرداد الحصة من المتنازل اليه مقابل دفع قيمتها ، او تقرير حقهم في الاعتراض على المتنازل عليه خلال فترة معينة.

- اكتساب الشرك صفة التاجر : والسبب في ذلك انه يسأل مسؤولية شخصية و التضامنية عن ديون الشركة ، الامر الذي يجعله في مركز من يمارس التجارة باسمه الخاص.

✓ خصائص شركة التوصية : تتميز شركة التوصية بالخصائص التالية:

- عدم ذكر اسم احد الشركاء الموصين : حيث اذا ادرج اسم احد الشركاء الموصين في عنوان الشركة مع علمه بذلك و عدم اعتراضه عليه ، اعتبر في مواجهة الغير شريكا متضامنا ، اي يعتبر مسؤولا امام الغير عن ديون الشركة بصفة شخصية و على وجه التضامن ، ونتيجة لذلك فهو يكتسب صفة التاجر لأنه يكون عندئذ قد احترف التجارة و غامر بكل ذمته في النشاط التجاري .

- عدم اكتساب الشرك الموصي صفة التاجر : على خلاف شركة التضامن فإن الشرك في شركة التوصية لا يكتسب صفة التاجر لمجرد انضمامه الى الشركة.

- المسؤولية المحدودة للشرك الموصي : ان الشرك هنا لا يسأل عن ديون الشركة إلا بمقدار حصته في رأس المال ، و من ثم فلا بد ان يقدم الشرك الموصي "حصة في رأس المال" اي حصة نقدية او عينية ، فلا يجوز ان تكون حصته مجرد عمله في الشركة.

✓ خصائص شركة المساهمة:

تتمتع شركات المساهمة من الخصائص الاساسية تميزها عن غيرها من الشركات وهي:

- رأس مال الشركة : يتميز بضخامته بالمقارنة مع رأس مال الشركات الاخرى. و يقسم رأس المال الى اجزاء متساوية القيمة يسمى كل منها سهم و تتمثل هذه الاسهم في سندات قابلة للتداول بالطرق التجارية ، ومن ثم يجوز التصرف في هذه الاسهم بكافة انواع الترف دون ان يكون لذلك اثر على حياة الشركة.

- المسؤولية المحدودة للمساهم : حيث تتحدد مسؤوليته بقدر القيمة الاسمية لما يملكه من أسهم في رأس المال الشركة ، ونتيجة لذلك فإن الشرك المساهم لا يكتسب صفة التاجر ، كما ان افلاس الشركة لا يؤدي الى افلاس المساهم.

المحاضرة الثانية: الإطار النظري للشركات

- **اسم شركة المساهمة :** ليس لها عنوان يستمد من اسماء الشركاء او اسم احدهم حيث "لا يجوز ان يشتمل اسم الشركة المساهمة على اسم شخص طبيعي .." و ذلك لان مسؤولية الشركاء في شركة المساهمة محدودة بقيمة اسهمهم.

✓ خصائص شركة التوصية بالأسماء :

- تضم شركة التوصية بالأسماء فريقين من الشركاء مختلفين في مركزهما القانوني و ذلك من خلال أن :
 - **الفريق الاول من الشركاء:** هم شركاء يتوافر لهم الاعتبار الشخصي حيث انهم يسألون مسؤولية شخصية و تضامنية عن ديون الشركة و يتولون ادارة الشركة.
 - قابلية الحصص للتداول
 - اكتساب صفة التاجر حتى لو لم تكن لهم هذه الصفة عند انضمامهم للشركة هذا بالنسبة للفريق الاول المتضامنين
 - **اما بالنسبة للفريق الثاني:** المؤسسين فتحدد مسؤوليتهم عن ديون الشركة بمقدار حصصهم في راس المال ولا يكتسبون في التاجر بسبب انضمامهم للشركة ولا يجوز لهم التدخل في الادارة.

✓ خصائص شركة ذات المسؤولية المحدودة

تتميز شركة ذات المسؤولية المحدودة بالخصائص التالية:

- **تحديد عدد الشركاء:** يحدد عدد الشركاء بشريكين كحد ادنى و 25 أو 50 شريك كحد اقصى هو قصر هذا الشكل من الشركاء على المشروعات الصغيرة و المتوسطة و المحافظة على وجود الاعتبار الشخصي بين الشركاء.
- **تحديد المسؤولية:** لا يسأل الشريك في الشركة ذات المسؤولية المحدودة عن ديون الشركة إلا بقدر حصته في راس المال.
- **حظر الالتجاء الى الاكتتاب العام :** لا يجوز تأسيس الشركة ذ.م.م او زيادة راس مالها او الاقتراض لحسابها عن طريق الاكتتاب العام ، ومن ثم لا يجوز لها اصدار أسهم او سندات تطرح لاكتتاب الجمهور ، و الهدف من هذا الحظر هو المحافظة على توافر الاعتبار الشخصي بين الشركاء.

- عدم قابلية الحصص للتداول بالطرق التجارية: يقسم رأس المال الشركة ذ.م.م الى حصص متساوية القيمة، و يمنع ان تكون هذه الحصص مماثلة في سندات قابلة للتداول بالطرق التجارية و ذلك مراعاة للاعتبار الشخصي الذي تقوم عليه هذه الشركة.

➤ اجراءات تأسيس الشركات:

ان انشاء شركة يخضع لمجموعة من الاجراءات حيث اولى خطوات انشاء شركة يجري من خلال عقد اتفاق بين طرفين او اكثر ، و يشترط القانون المدني التجاري ان يكون هذا الاتفاق مكتوبا في شكل عقد رسمي (احكام المادة 545 من القانون التجاري)، و بذلك يقوم المؤوث بتحضير هذا العقد تحت ما يصطلاح عليه بـ" القانون الأساسي " .

و يشمل القانون الأساسي العديد من البيانات ، وتمثل في بيانات اجبارية و اخرى مكملة و تنص المادة 546 من القانون التجاري الجزائري البيانات الاجبارية الواجب توافرها في القانون الأساسي على ما يلي:

"يحدد شكل الشركة و مدتها التي لا يمكن أن تتجاوز 99 سنة، و كذلك عنوانها أو اسمها و مركزها و موضوعها و مبلغ راس مالها ." (المادة 546 ق.ت.ج)

- حصص الشركاء مع التوضيح ما اذا كانت الحصة عينية او نقدية.
- المقر الاجتماعي للشركة.
- زيادة وتخفيض الرأسمال.
- الحل و التصفية.

و في الاخير و بعد التأكد من هوية الشركاء من طرف المؤوث يوقع الشركاء على القانون الاساسي حيث تنص المادة 565 من القانون التجاري الجزائري "يجب أن يتولى إبرام عقد تأسيس الشركة جميع الشركاء بأنفسهم أو بواسطة وكلاء يثبتون توقيعهم الخاص لذلك " مما يسمح للمؤوث متابعة اجراءات التسجيل المتبقية لتمكن الشركة من اكتساب الشخصية المعنوية، و تتمثل هذه الاجراءات فيما يلي:

1) تسجيل القانون الاساسي : عادة يقوم المؤوث بإجراء تسجيل القانون الاساسي لدى مصلحة التسجيل بإدارة الضرائب ، و ذلك في اجل شهر واحد بداية من تاريخ التوقيع غلى القانون الاساسي.

(2) **القيد في السجل التجاري:** يعد هذا الاجراء مهما ذلك لأنه يخول الشخصية المعنوية للشركة مما يسهل سير نشاطها و التقاضي امام المحكمة ، ويتم القيد في السجل التجاري لدى المركز الوطني للسجل التجاري.

(3) **الإشهار:** يقصد به اعلام الغير بميلاد الشركة حتى يكون على دراية بما يحيط بالشركة قبل التعامل معها ،حيث يتم الاشهار من خلال مجموعة من الاجراءات تشمل على النشر في ملخص العقد التأسيسي في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية و نشر ملخص العقد التأسيسي في جريدة يومية ،فبعد القيام بإجراءات الاشهار تكتسب الشركة التجارية الشخصية المعنوية.

(4) **التصريح بالوجود:** بدءاً من خمسة عشر يوم من بداية نشاط الشركة يتوجب على المكلفين الخاضعين للضريبة على الشركات او للضريبة على الدخل الاجمالي تقديم تصريح بالوجود و يستلزم ان يكون مطابق للنموذج الذي تقدمه ادارة الضرائب .

المحاضرة الثالثة:

المعالجة المحاسبية لتأسيس
الشركات

ا. تأسيس الشركات التضامن

بعد انتهاء الاجراءات القانونيه و الادارية لتكوين الشركه يشترط لقيام الشركه ان يلتزم الشركاء بتسديد حصص المتعهد بتقديمها في راس المال و من مجموع هذه الحصص يتكون الضمان العام لدائني الشركه ويكون وفاء الشركاء لحصصهم في راس المال بتسديدها بإحدى الطرق التالية:

- سداد الحصص نقداً؛
- سداد الحصص عيناً؛
- سداد الحصص بتنازل عن ملكيه منشأة فردية؛
- سداد الحصص عن طريق العمل.

١. سداد الحصص نقداً:

الحصة النقدية هي كل مبلغ من النقود يدفع للشركة في شكل سيولة او عمله كتابية اي كل وسيلة دفع مبنية على كتابات محاسبية تتجسد في سند يتضمن التزام بدفع مبلغ معين من النقود .

كما تم تعريف الحصة النقدية حسب نص المادة 421 من القانون المدني على أنها مبلغ من المال يلتزم الشريك بتقديمه في الميعاد الذي تم الاتفاق عليه. و كل تأخر يعرضه للالتزام بالتعويض ، و يرجع السبب في ذلك الى كون الشركة دائما في حاجه الى المال لمواصلة نشاطها ومن ثم فهي تعتمد على الحصول للحصول على هذا المال و تراخي الشريك في تنفيذ التزامه في اجال يترتب عليه الاضطراب اعمال الشركة مما يؤدي الى فشل مشروعها .

عمليا تقدم الحصة على مرحلتين :

- **المرحلة الاولى:** وهي التعهد الذي يعتبر وعدا بالدفع وقت تأسيس الشركة لمبلغ الحصص متعهدا بها .
- **المرحله الثانية:** تتمثل في تسديد الحصص متعهدا بها اي قيام بالدفع الفعلي للأموال .

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

أ. التعهد:

في هذه الحالة يجعل الحساب 456 الشركاء، العمليات على راس المال مدينا و يقابلها في الجانب الدائن الحساب 101 رأس مال الشركة . في انتظار المرحلة الثانية و المتمثلة في تسديد الحصص المكتتب فيها.

xxxxx	xxxxx	من ح/الشركاء حرص نقدية إلى ح/رأس مال الشركة "حصة الشريك X قيد التعهد	1011	4561
-------	-------	--	------	------

ب. تسديد الحصص:

و تتمثل هذه المرحلة في تسديد الشركاء لرأس المال المتعهد به عند التعهد ، بجعل حسابات الخزينة المعنية (د/5) مدينة و يقابلها في الجانب الدائن الحساب 456 " الشركاء، حرص نقدية " حسب القيد التالي :

xxxxx	xxxxx	من ح/النقييات إلى ح/الشركاء، حرص نقدية تسديد الحرص المتعهد بها	4561	5
-------	-------	--	------	---

مثال: تكونت شركة التضامن للاتجار في الاقمشة بين (أ) و (ب) برأس المال قدره 1.000.000 دج ، حصة الشريك (أ): 600.000 دج و الشريك (ب): 400.000 و قد سدد الشريك (أ) حصته بإيداع المبلغ في خزينة الشركة ، و سدد الشريك (ب) حصته بفتح حساب جاري في بنك التنمية المحلية بإسم الشركة.

المطلوب: تسجيل عملية تأسيس الشركة و إعداد الميزانية الافتتاحية.

الحل:

1000.000	من ح/الشركاء، حرص نقدية		4561
----------	-------------------------	--	------

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

600.000		إلى ح/حصة الشريك أ حصة الشريك ب قيد التعهد	1011 1012	
600.000	600.000	من ح/ الصندوق إلى ح/ الشركاء ، حصص نقدية تسديد الشريك أ للحصة المتعهد بها نقدا	4561	531
400.000	400.000	من ح/ البنك إلى ح/ الشركاء، حصص نقدية تسديد الشريك ب للحصة المتعهد بها بشيك	4561	512

الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن

ر.ح	الأصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ	المبالغ
	الاصول الغير جارية			رؤوس الاموال الخاصة		
	الاصول الجارية			رأس مال الشركة حصة أ	1011	-
	المتاحات و ما يماثلها			رأس مال الشركة حصة ب	1012	-
512	البنك	400.000		الخصوم غير الجارية		
531	الصندوق	600.000		الخصوم الجارية		
	مجموع الأصول	1000.000		مجموع الخصوم		

2. سداد الحصص عينيا :

أحد أشكال اتفاق الشركاء في شركات التضامن أن يقوم الشريك أو أكثر بتقديم أصول عينية كالمباني او الأرضي او أصول متداولة، و في هذه الحالة نميز اتفاق الشركاء على انتقال الأصول إما بالقيم الدفترية او بالقيمة السوقية أي بإعادة تقييمها بالقيمة السوقية الحالية في تاريخ نقل الملكية (و غالباً ما يتم إعادة تقييم الأصول المنقلة).

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

الحصة العينية كما تدل عليها تسميتها هي حصة من اموال تختلف عن الحصة النقدية بمعنى ان الحصة العينية عبارة عن مال غير النقود كأن يقدم الشريك عقارا او منقولا ماديا كالآلة مثلا او منقول معنوي كبراءة اختراع او علامة تجارية او محل تجاري او دين له في ذمة الغير ... الخ .

عند تسديد الحصة العينية فإنها تخرج نهائيا من ذمة صاحبها لتنقل الى ذمة الشركة فتكون جزء من الضمان العام المقرر لدائنيها ،وبتقديم تلك الحصة «وجب تطبيق اجراءات نقل الملكية»، وعليه قد تتمثل الحصة العينية المتعهد بها في :

- عقار وجب اتخاذ اجراءات الشهر والتسجيل وانقال الملكية الى الشركة .
- منقول مادي وجب تسليمه .
- منقول معنوي وجب اتباع اجراءات المتعلقة بنقل الملكية .
- دين في ذمة الغير

أ. التعهد:

xxxxx	xxxxx	من ح/الشركاء حصص عينية إلى ح/رأس مال الشركة "حصة الشريك X قيد التعهد	1011	4562
-------	-------	--	------	------

ب. تسديد الحصص: وتنتمي هذه المرحلة في تسديد الشركاء لرأس المال به عند التعهد «تجعل حسابات الاصول المعنية(ماعدا النقديات) مدينة ويقابلها في الجانب الدائن الحساب 4562

الشركاء، حصص عينية حسب القيد التالي :

Xxxxx	Xxxx Xxxx Xxxx	من ح/الثبتات ح/المخزونات ح/الغير الى ح/الشركاء، حصص عينية تسديد الحصص المتعهد بها	2 3 4 4562	2 3 4
-------	----------------------	---	---------------------	-------------

مثال:

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

اتفق (أ) ،(ب) و(ج) على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 1.000.000 دج ، مقسم بينهم بالنسبة 3،5 و 2 على التوالي:

- الشريك (أ) :سدد حصته في راس المال .
- الشريك (ب) :سدد حصته في راس المال بتقديم بنايات قيمتها 280.000 دج، بضائع قيمتها 60.000 و الباقي نقدا.
- الشريك (ج) :سدد حصته بتقديم بنايات قيمتها 50.000 دج، وقد اعيد تقييره بقيمة 60.000 دج، وسدد الباقي بشيك.

المطلوب: تسجيل عملية تأسيس الشركة و اعداد الميزانية الافتتاحية

الحل: رأس مال الشركة 1.000.000 دج مقسم على 3 شركاء بنسبة 2،5،3.

تحديد وتوزيع حصص الشركاء

الشريك	الحصة	النقدية	العينية	المجموع
حصة الشريك أ: 10/3×1.000.000	1.000.000	300.000	-	300.000
حصة الشريك أ: 10/5×1.000.000	1.000.000	160.000	340.000	500.000
حصة الشريك أ: 10/2×1.000.000	1.000.000	140.000	60.000	200.000
مجموع الحصص حسب طبيعتها		600.000	400.000	1.000.000

التسجيل في اليومية

300.000	600.000	من ح/الشركاء، حصص نقدية	4561
	400.000	الشركاء حصص عينية	4562
500.000		إلى ح/رأس مال الشركة حصة الشريك أ	1011
200.000		رأس مال الشركة حصة الشريك ب	1012
		رأس مال الشركة حصة الشريك ج	1013

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

		قيد التعهد الشركاء بالدفع		
	300000	من ح/الصندوق إلى ح/ عمليات رأس المال حصص نقدية شريك أ قيد تسديد الشريك أ لحصته في رأس مال	4561	531
300000				
	160.000	من ح/الصندوق		531
	280.000	بناءات		213
	60.000	بضائع		30
160.000		إلى ح/ عمليات رأس المال حصص نقدية شريك ب	45612	
340.000		عمليات رأس مال حصص عينية شريك ب قيد تسديد الشريك ب لحصته في رأس المال	45622	
	140.000	من ح/ البنك		512
	60.000	بناءات		213
140.000		إلى ح/ عمليات رأس المال - حصص نقدية شريك ج	45613	
60.000		عمليات رأس المال حصص عينية شريك ج قيد تسديد الشريك ج لحصته في رأس المال	45623	

الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن

ر.ج	الاصول	المبالغ	ر.ج	الخصوم	المبالغ	ر.ج
	<u>الاصول غير الجارية:</u>			<u>رؤوس الاموال الخاصة:</u>		
213	البناءات	340.000	1011	رأس مال الشركة حصة أ	300.000	
30	البضائع	60.000	1012	رأس مال الشركة حصة ب	500.000	
512	المتاحات و ما يماثلها	140.000	1013	رأس مال الشركة حصة ج	200.000	
531	البنك	460.000		<u>الخصوم غير جارية:</u>		
	الصندوق			<u>الخصوم الجارية:</u>		

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

1.000.000	مجموع الخصوم	1.000.000	مجموع الأصول	
-----------	--------------	-----------	--------------	--

3. سداد الحصص بالتنازل عن ملكية منشأة فردية :

تكوين شركة التضامن عن طريق التنازل عن ملكية منشأة فردية يمر بعدة خطوات هي :

- شطب القيمة القديمة للأصول والخصوم واثبات القيمة الجديدة من واقع تقرير الخبراء او الخبراء .
- شطب قيمة راس المال ومتعلقاته من ربح او خسارة او مسحويات .
- شطب القيمة التي لم تنتقل الى الشركة ورفضت.
- استنتاج راس المال الجديد (المقدم فعلاً من الشريك) بالمعادلة التالية :

رأس المال المقدم = مجموع الأصول التي انتقلت الى الشركة بالقيمة الجديدة بعد اعادة التقييم - مجموع الخصوم التي انتقلت الى الشركة بالقيمة الجديدة بعد اعادة التقييم .

- مقارنة رأس المال المقدم فعلاً مع الحصة المتفق عليها في العقد ،والنتيجة تكون واحدة من الاتي:
 - التساوي.
 - المقدم فعلاً اكبر - ترد الزيادة الى الشريك عن طريق النقديات (البنك او الصندوق) .
 - المقدم فعلاً اقل - يقوم الشريك بتسديد النقص بشيك وذلك بنص صريح ،او الاتفاق مع باقي الشركاء على اعتبار ان الفرق عبارة عن اصل مستتر وغير ملموس عبارة عن شهرة المحل"ح/207 فارق الاقتداء ".
- إجراء قيود اليومية المطلوبة و تصوير حساب رأس المال و إعداد الميزانية الافتتاحية .

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

اتفاق (أ)،(ب) و (ج) على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 600.000 دج، مقسم بينهم بالتساوي .

الشريك أ: يسدّد حصته في رأس المال بشيك بنكي.

الشريك ب: يسدّد حصته في رأس مال بتقديم بضاعة قيمتها السوقية 50.000 دج، ببناءات قيمتها 50.000 دج، معدات بـ 30.000 دج و الباقي يسدّد نقداً.

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

الشريك ج: يتنازل عن ملكية منشأته الفردية بعد إعادة تقييم الأصول والخصوم على أن يدفع أو يقبض المستحق عليه أو له بشيك بنكي ، و كانت ميزانية محله بتاريخ التعاقد كما يلي:

ميزانية الشريك ج بتاريخ التعاقد

المبالغ	الخصوم	ر.ح	المبالغ	الأصول	ر.ح
	<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>			<u>الأصول غير الجارية</u>	
150.000	اموال الاستغلال	101	90.000	البناءات	213
(5.000)	حساب المستغل	108	70.000	المعدات الصناعية	215
15.000	نتيجة الدورة "ربح"	120	25.000	اثاث	218
			(35.000)	اهلاك البناءات	2813
	<u>الخصوم غير جارية</u>		(15.000)	اهلاك المعدات الصناعية	2815
			(10.000)	اهلاك اثاث	2818
	<u>الخصوم الجارية</u>			<u>الأصول الجارية</u>	
26.000	موردو المخزونات و	401	30.000	البضائع	30
16.000	الخدمات	403	30.000	الزيائن	411
4.000	أوراق للدفع	421	4.000	أوراق القبض	413
	أجور مستحقة		(3.000)	خسائر القيمة عن الزيائن	4911
			5.000	<u>المتاحات و مابيناتها</u>	
			15.000	أوراق مالية	50
				البنك	512
206.000	مجموع الخصوم		206.000	مجموع الأصول	

كانت نتائج عملية إعادة التقييم كما يلي :

- تقدير القيمة الصافية كما يلي: للبناءات بـ 58.000 دج، و للمعدات بـ 52.000 دج و الاثاث بـ 17.000 دج.
- تتضمن البضاعة ما قيمته 2.000 دج مخزون مباع للغير لم يتم إخراجها من مخازن المنشأة بعد و 2.000 دج بضاعة تالفة.

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

3. تبلغ الديون المعدمة 5.000 دج و المشكوك في تحصيلها 2.500 دج
4. توجد فاتورة بيع آجلة بمبلغ 3.000 دج لم تقييد بالدفاتر ، كما توجد فاتورة شراء آجلة بمبلغ 2.000 دج قيدت مرتين بالخطأ،
5. القيمة الحالية لأوراق القبض 3.800 دج،
6. صحة قيمة الأوراق المالية و المقدرة بـ 5.000 دج، و صحة مبلغ الأوراق التجارية المستحقة الدفع المقدرة بـ 16.000 دج.

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة لعملية تأسيس الشركة و إعداد الميزانية الافتتاحية ، إذ علمت أنه:

- أ. وافق الشركاء على عملية إعادة التقييم،
- ب. تنتقل للشركة جميع الأصول فيما عدا مخصصات اهلاك الأصول الثابتة.
- ت. تنتقل للشركة جميع الخصوم منشأة الشريك (ج) بعد سداد الأجر المستحقة.

الحل: رأس مال الشركة 600.000 دج مقسم على 3 شركاء بالتساوي.

تحديد و توزيع حصص الشركاء:

الشركاء	الحصة	النقدية	العينية	المجموع
حصة الشريك (أ):	$3/1 \times 600.000$	200.000	-	200.000
حصة الشريك (ب):	$3/1 \times 600.000$	70.000	130.000	200.000
حصة الشريك (ج):	$3/1 \times 600.000$	-	200.000	200.000
مجموع الحصص حسب طبيعتها		270.000	330.000	600.000

- الشريك (أ) حصته في رأس المال 200.000 دج ← (بشيك) نقدية.
- الشريك (ب) حصته في رأس المال 200.000 دج ← عينية و نقدية.
- العينية : بضاعة قيمتها السوقية 50.000 دج، بناءات بمبلغ 50.000 دج، معدات 30.000 دج،

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

- النقديّة: المبلغ الذي يقدمه = 200.000 دج - 130.000 دج = 70.000 دج (نقداً) لاستكمال حصته في رأس المال.

- الشريك (ج): قام بتقديم ميزانية محله التجاري سداداً لحصته في رأس المال.

في هذه الحالة يجب اتباع الخطوات التالية:

1. اجراء التعديلات الازمة وفقاً لنقرير الخبير و وفقاً لاتفاق الشركاء و تشمل هذه التعديلات :

- اثبات القيمة الجديدة للأصول والخصوم (القيمة بعد إعادة التقييم) بدلاً من القيمة الدفترية .
- استبعاد رأس المال و ملحقاته (صافي الربح او صافي الخسارة و المسحوبات و الايداعات).
- استبعاد القيمة التي لم تقبلها الشركة.

2. استنتاج رأس المال المقدم فعلاً من الشريك بعد اجراء التعديلات الازمة من خلال المعادلة :

رأس المال المقدم = مجموع الأصول التي انتقلت إلى الشركة بالقيمة الجديدة بعد إعادة تقييمها - مجموع الخصوم التي انتقلت إلى الشركة بالقيمة الجديدة بعد إعادة تقييمها.

3. مقارنة رأس المال المقدم فعلاً مع رأس المال المتفق عليه:

الخصوم التي انتقلت إلى الشركة بعد إعادة تقييمها			الأصول التي انتقلت للشركة بعد إعادة تقييمها		
بعد إعادة التقييم	قبل إعادة التقييم	البيان	بعد إعادة التقييم	قبل إعادة التقييم	البيان
-	150.000	أموال الاستغلال	58.000	90.000	البناءات
رفض	(5.000)	حساب المستغل	52.000	70.000	المعدات الصناعية
-	15.000	نتيجة الدورة-ربح	17.000	25.000	الاثاث
24.000	26.000	موردو المخزونات	-	(35.000)	اهتك البناءات
16.000	16.000	أوراق للدفع	-	(15.000)	اهتك المعدات
-	4.000	أجور مستحقة	-	(10.000)	اهتك الاثاث
			26.000	30.000	البضائع
			28.000	30.000	الزيائن

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

			3.800	4.000	اوراق القبض
			(2.500)	(3.000)	خسائر قيمة الزبائن
			5.000	5.000	اوراق مالية
			15.000	15.000	البنك
40.000	206.000	إجمالي الخصوم	202.300	206.000	إجمالي الأصول

رأس المال المقدم = مجموع الأصول التي انتقلت إلى الشركة بالقيم الجديدة بعد إعادة التقييم - مجموع الخصوم التي انتقلت بالقيم الجديدة بعد إعادة التقييم

$$\text{رأس المال المقدم} = 40.000 - 202.300 = 162.300 \text{ دج}$$

النقد في حصة الشركاء (ج) = 37.700 دج، تسدد عن طريق البنك.

يصبح حساب البنك المقدم من قبل الشركاء (ج) = 15.000 دج + 37.700 دج = 52.700 دج

	270.000	من ح/ الشركاء ، حصص نقدية		4561
	330.000	الشركاء، حصص عينية		4562
200.000		إلى ح/ رأس مال الشركة، حصة الشركاء (أ)	1011	
200.000		رأس مال الشركة، حصة الشركاء (ب)	1012	
200.000		رأس مال الشركة، حصة الشركاء (ج)	1013	
		قيد التعهد الشركاء بالدفع		
	200.000	من ح/ البنك		512
200.00		إلى ح/ عمليات على رأس مال - حصص نقدية	4561	
		قيد تسديد الشركاء لأ حصته في رأس المال		
	50.000	من ح/ البضائع		30
	50.000	بناءات		213
	30.000	معدات صناعية		215
	70.000	الصندوق		531

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

70.000		إلى ح/ عمليات على رأس المال حصص نقدية	4561	
130.000		عمليات على رأس المال - حصص عينية	4562	
		قيد تسديد الشريك ب لحصته في رأس المال		
	58.000	من ح/ البناءات	213	
	52.000	المعدات الصناعية	215	
	17.000	الأثاث	218	
	26.000	البضائع	30	
	28.000	الزيائن	411	
	3.800	أوراق للقبض	413	
	5.000	أوراق مالية	50	
	52.700	البنك	512	
2.500		إلى ح/ خسائر قيمة الزيائن	4911	
24.000		مورد المخزونات	401	
16.000		أوراق للدفع	403	
200.000		عمليات على رأس المال - حصص عينية	4562	
		قيد تسديد الشريك ج لحصته في رأس المال		

مثال 02: حالة وجود شهرة محل

اتفق (أ) و (ب) على تكوين شركة تضامن برأس المال قدره 1.600.000 دج، تكون حصة الشريك (أ) 1000.000 دج يسددها بتقديم صافي أصول محله بعد إعادة التقدير ، أما الشريك (ب) فيدفع حصته في الصندوق فورا، كانت ميزانية الشريك (أ) يوم التفاقي كالتالي:

ميزانية الشريك (أ) بتاريخ التعاقد

ر.ح	الاصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ	المبالغ
218	<u>الاصول الغير جارية</u> ثبيتات عينية اخرى(اثاث)	70.000	101	<u>رأس الاموال الخاصة</u> أموال الاستغلال <u>الخصوم الغير جارية</u>	850.000	

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

	الخصوم الجارية		420.000	البضائع	30
280.000	مورد المخزونات و الخدمات	401	310.000	الزيائن	411
120.000	أوراق الدفع	403	170.000	أوراق للقبض	413
			280.000	المتأتias و ما يماثلها	
1.250.000	مجموع الخصوم		1.250.000	مجموع الاصول	512

كما تم الاتفاق على تقدير الاثاث ب 50.000 دج و البضاعة بمبلغ 450.000 دج، تم تقدير الحقوق المعدومة ب 110.000 دج

المطلوب: تسجيل القيود اللازمة لعملية تأسيس الشركة و اعداد الميزانية الافتتاحية .

الحل :

توزيع الحصص

الشراكة	الحصة	النقدية	العينية	المجموع
الشريك أ	-	-	1.000.000	1.000.000
الشريك ب	600.000	-	-	600.000
مجموع الحصص حسب طبيعتها	600.000	600.000	1.000.000	1.600.000

رأس المال الشريك أ المقدم = مجموع الاصول التي انتقلت الى الشركة الجديدة بعد اعادة التقييم -

مجموع الخصوم التي انتقلت الى الشركة بالقيم الجديدة بعد اعادة التقييم .

رأس المال المقدم فعلا=(280.000+170.000+200.000+450.000+50.000)

. 750.000=(120.000+280.000)

شهرة المحل = حصة المتعهد بها من قبل الشريك أ - صافي الاصول من شأنه= 1.000.000 -

250.000=750.000 دج.

	600.000	عمليات رأس المال - حصص نقدية	4561
--	---------	------------------------------	------

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

	1000.000	عمليات رأس المال - حصص عينية الى ح/رأس مال الشركة حصة أ رأس مال الشركة حصة ب قيد التعهد الشريكين او ب بالدفع		4562
1.000.000			1011	
600.000			1012	
	600.000	من ح/الصندوق الى ح/عمليات راس المال حصص نقدية قيد تسديد الشريك ب لحصته في رأس المال	4561	531
	250.000	من ح/فارق الشراء		207
	50.000	ثبتات عينية أخرى-اثاث مكتب		218
	450.000	البضائع		30
	200.000	زيائن		411
	170.000	الزيائن اوراق القبض		413
	280.000	البنك		512
280.000		الى ح/مورد المخزونات و الخدمات	401	
120.000		مورد التثبيتات	403	
1.000.000		عمليات على رأس المال-حصص عينية قيد تسديد الشريك أ لحصته في رأس المال	4562	

الميزانية الافتتاحية لشركة التضامن

الر.ج	الاصول	المبالغ	الخصوم	الر.ج	المبالغ	الخصوم
	<u>الاصول غير الجارية</u>		<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>			
207	فارق الشراء	250.000	رأس مال الشركة حصة أ	1000.000		
218	ثبتات عينية أخرى	50.000	رأس مال الشركة حصة ب	600.00		
	<u>الاصول الجارية</u>		<u>الخصوم الغير جارية</u>			
30	البضائع	450.000				
411	الزيائن	200.000				
413	الزيائن اوراق القبض	170.000				
	<u>الخصوم الجارية</u>					

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

280.000	موردو المخزونات		280.000	المتاحات و ما يماثلها	
120.000	اوراق الدفع		600.000	البنك	512
				الصندوق	53
2000.000	مجموع الخصوم		2000.000	مجموع الأصول	

4. سداد الحصص عن طريق العمل: قد تكون حصة الشريك في الانضمام الى الشركة متمثلة في عمل يؤديه لها ، و يقصد بالعمل في هذا المجال العمل الفني كالخبرة في الانجاز أو التخطيط أو التسبيير ، و يتشرط في الشريك ان يتمتع عن القيام لحساب نفسه بعمل من نفس نوع العمل الذي التزم بتقديمه للشركة لكي لا يصبح منافسا لها فإذا قام بذلك التزم التعويض ،غير أن هذا المانع لا يعني حرمانه من القيام لحسابه الخاص بأعمال أخرى شريطة أن لا يترتب على ذلك نقص في المجهود الذي إلتزم به كحصة في الشركة.

و الحصة من العمل لا تدخل في تكوين رأس مال الشركة ذلك أن رأس مال يجب أن يكون قابلا للتنفيذ الجبri باعتباره الضمان العام لدائني الشركة ،وعليه فالشركة التي يقدم فيها جميع الشركاء حصصهم عملا لا تعد صحيحة لأنعدام ذمتها المالية ومن ثم انعدام التنفيذ عليها.

II. تأسيس شركات المساهمة:

تناول القسم الثاني من الفصل الثالث من القانون التجاري موضوع تأسيس شركات المساهمة تفصيلا من المادة 595 إلى غاية المادة 609، وفيما يلي ابرز هذه المواد:

"يجب ان يكون رأس المال شركة المساهمة بمقدار خمسة 5 ملايين دينار جزائري على الاقل ، اذا ما لجأت الشركة علنیة الادخار ، و مليون دينار على الاقل في الحالة المخالفة"

"يقع تقدير قيمة الحصص العينية على مسؤولية مندوبى الحصص"

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

" يحرر المؤتّق مشروع القانون الأساسي لشركة المساهمة بطلب من مؤسس أو أكثر ، و تودع نسخة من هذا العقد بالمركز الوطني للسجل التجاري "

" يجب ان يكتب رأس المال بكامله، وتكون الأسهم النقدية مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة الربع(4/1) على الأقل من قيمتها الاسمية ، ويتم وفاء الزيادة مرة واحدة او عدة مرات بناء على قرار مجلس الإدارة او مجلس المديرين حسب كل حالة ،في أجل لا يمكن ان يتتجاوز خمسة سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل الشركة في السجل التجاري ، وتكون الأسهم العينية مسددة القيمة بكاملها حين اصدارها"

تودع لدى المؤتّق او لدى مؤسسة مالية مؤهلة قانونا ، الأموال الناتجة عن الاكتتابات النقدية و قائمة المكتتبين مع ذكر المبالغ التي يدفعها كل مكتتب .

للرجوع الى نصوص القانون التجاري الخاصة بشركات المساهمة ،نجد ان هناك نوعين من الحصص فقط يمكن المساهمة بها في هذا النوع من الشركات و هي الحصص النقدية و الحصص العينية، و استبعد بذلك حصة العمل ، كما انه يمكن ان نميز بين طريقتين لتأسيس شركات المساهمة و هما :

التأسيس باللجوء العلني للادخار اي الجوء الى الجمهور قصد الحصول على الاموال و ذلك بطرح اسهم للاكتتاب العام.

التأسيس بعدم اللجوء العلني للادخار و ذلك باقتصار الاكتتاب على المؤسسين دون اللجوء الى الاكتتاب العام

تأسيس شركة المساهمة باللجوء العلني للادخار :

من نص المادتين 595 و 598 من القانون التجاري ،يمكن ان نميز مرحلتين لتأسيس شركات المساهمة:

1. مرحلة اعداد مشروع القانون الأساسي للشركة:

تكون الشركة تحت التأسيس حيث يتلزم المؤسسوں بالسعى في تأسيس الشركة و القيام بجميع الاجراءات الالزمه لذلك ، و يتعاقد المؤسسوں خلال هذه الفترة بوصفهم ممثليں للشركة تحت التأسيس و تتميز الشركة في هذه الفترة بشخصية معنوية ناقصة بالقدر اللازم لتأسيسها.

2. مرحلة الاكتتاب في اسهم راس المال:

بعد اكتمال الاجراءات المذکورة في المرحلة الاولى يقوم المؤسسوں بالتصريح بالاكتتاب ، و الاكتتاب هو اعلان عن رغبة المكتتب في الانضمام الى الشركة التي تكون تحت التأسيس مقابل الاسهام في راس مال الشركة بعدد معين من الاسهم المطروحة.

و بعد الانتهاء من الاكتتاب يتم استدعاء المكتتبین الى جمعية عامة تأسيسية حسب الاشكال و الاجال المنصوص عليها عن طريق التنظيم ، وتقر هذه الجمعية ان رأس المال مكتتب به ، و ان مبلغ الاسهم قد تم سداده و تبدي رأيها في المصادقة على القانون الاساسي الذي لا يقبل التعديل إلا بإجماع اراء جميع المكتتبین ، وتعيين القائمين بالإدارة و تعين مندوبي الحسابات، و عند اتمام هذه الاجراءات تنشأ الشركة قانونا و تكتمل شخصيتها المعنوية و يتم اشهارها ، و تثبت الشركة بعقد رسمي.

و ينص القانون التجاري الجزائري على أنه يجب ان يكون رأسمال شركة المساهمة مقدار خمسة 5 ملايين دينار جزائري على الأقل ، اذا ما لحأت الشركة علنية الادخار..."

كما ينص القانون التجاري الجزائري ايضا على أنه يجب ان يكتتب رأس المال بكامله ، و يتكون الأسهم النقدية مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة الربع 4/1 على الأقل من قيمتها الاسمية ، و يتم وفاء الزيادة مرة واحدة او عدة مرات بناء على قرار مجلس الادارة او مجلس المديرين حسب كل حالة ، في أجل لا يمكن أن يتجاوز خمس سنوات ابتداء من تاريخ تسجيل الشركة في السجل التجاري ، لا يمكن مخالفه هذه القاعدة إلا بنص تشريعي صريح و تكون الأسهم العينية مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها.

مثال (الطريقة الاولى) :

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

شركة مجهولة A تم تكوينها في 5 ديسمبر N. اكتب كل المساهمون في الحصص النقدية 10000 سهم قيمتها الاسمية 100 د لليهم. الأسهم يجب ان تحرر بالأدنى القانوني المنصوص عليه في الشركات المجهولة. في 30 سبتمبر تم دفع كل المبلغ في حساب بنكي محمد.

المرحلة الاولى : الوعد بالمساهمة

		N/09/5		
1000000	1000000	شركاء،حصص نقدية رأس مال مكتتب غير مطلوب	1011	4562

المرحلة الثانية : طلب رأس المال

		N/09/5		
250000	250000	رأس مال مكتتب غير مطلوب رأس مال مكتتب غير مطلوب غير مدفوعة الوعود بالمساهمات	1012	1011

		N/09/5		
1000000	750000	رأس مال مكتتب غير مطلوب	109	
	250000	شركاء حصص نقدية مطلوبة غير مدفوعة	45621	
		شركاء حصص نقدية	4562	
		طلب بالمساهمات		

المرحلة 3: تحقيق المساهمات

		N/09/30		
250000	250000	شركاء حصص نقدية مطلوبة غير مدفوعة	45621	512
		بنك		

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

		N/09/30		
250000	250000	رأس مال مكتتب مطلوب غير مدفوع		1012
		رأس مال مكتتب مطلوب مدفوع	1013	
		تسجيل تحقيق المساهمات		

يمكن عرض الميزانية الافتتاحية لهذه الشركة في 30 سبتمبر كالتالي:

الخصم	الاصل
1000000 رأس مال جماعي (مدفوع منها: 250000)	750000 رأس مال مكتتب غير مطلوب نقديات
_____	_____
1000000	1000000

طلب لاحق للحصص :يستطيع مدير الشركة او مجلس الادارة للمجهولة طلب جزء إضافي من رأس المال أو باقي رأس المال في أجل 5 سنوات بعد تأسيس الشركة .عندما يتم الطلب رأس مال ، يتم تحويل الدين على المساهمين من ح/109 رأس مال مكتتب غير مطلوب الى ح/ 45621 شركاء حصص نقدية مطلوبة غ مدفوعة.

مثال :قام مجلس إدارة الشركة A بطلب ربح إضافي من رأس مال في 20 جانفي N+1 بشرط عدم تجاوز 20 فيفري .للدفع.قام كل الشركاء بالتنفيذ.

		N+1/01/20		
250000	250000	شركاء حصص نقدية مطلوبة غ مدفوعة رأس مال مكتتب غير مطلوب	109	45621
250000	250000	N+1/01/20 رأس المال المكتتب الغير مطلوب رأس المال المكتتب المطلوب الغير مدفوع	1012	1011
	250000	N+1/02/20 بنك		512

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

250000		شركاء حصص نقدية مطلوبة غير مدفوعة	45621	
		N+1/01/20		
250000	250000	رأس مال مكتتب مطلوب غ مدفوع		1012

رأس مال مكتتب مطلوب مدفوع

1013

تصبح الميزانية كالتالي (معأخذ العمليات الأخرى التي تقوم بها المؤسسة)

الخصم	الاصل
1000000 رأس مال جماعي	500000 رأس مال مكتتب غير مطلوب
(مدفع منها: 500000)	500000 نقديات
_____	_____
1000000	1000000

مثال (الطريقة الثانية): تأسست شركة مساهمة برأسمال قدره 5.000.000 دج عن طريق طرح 5.000 سهم نقيدي بقيمة 1.000 دج للسهم للاكتتاب العام، اذا عملت انه تم الاكتتاب بكل الاسهم و بافترض انه :

- **الحالة الأولى:** دفع قيمة الاسهم المكتتب فيها دفعه واحدة
- **الحالة الثانية:** دفع الحد الادنى القانوني من قيمة الاسهم المكتتب فيها عند التأسيس ، والباقي على دفعتين متساوietين.

المطلوب: اجراء التسجيلات اللازمة في اليومية في كل حالة من الاحوالات السابقة

الحالة الأولى: تم دفع قيمة الاسهم المكتتب فيها دفعه واحدة

5.000.000	5.000.000	عمليات رأس المال حصص نقدية إلى ح/رأس مال الشركة قيد التعهد	101	4561
5.000.000	5.000.000	إلى ح/ عمليات رأس المال حصص نقدية البنك	456	512

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

يظهر جدول الميزانية بعد استلام المساهمات النقدية كما يلي:

ر.ح	الأصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ	المبالغ
	<u>الأصول غير جارية</u>			<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>		5.000.000
	<u>الأصول الجارية</u>			رأس مال الشركة		
512	المتاحات و ما يماثلها			<u>الخصوم غير جارية</u>		
	البنك			<u>الخصوم الجارية</u>		
				5.000.000		5000.000
				مجموع الخصوم	5000.000	مجموع الأصول

الحالة الثانية: تم دفع الحد الأدنى القانوني من قيمة الأسهم المكتتب فيها عند التأسيس ، و الباقى على دفعتين:

الدفعه الاولى: عند اكتتاب بالحد الادنى القانوني 5.000 سهم $\times 1.000 \text{ دج} / \text{السهم} \times 25\% = 1.250.000$

المتبقي 75% يحصل على دفعتين متساويتين:

الدفعه الثانية : $1.875.000 = 2/1 \times 1.000 \text{ دج} / \text{السهم} \times 75\%$

الدفعه الثالثة : $1.875.000 = 2/1 \times 1.000 \text{ دج} / \text{السهم} \times 75\%$

		عمليات رأس مال مساهمات نقدية			4561
		رأس مال غير مطلوب			109
5.000.000		إلى ح/رأس مال الشركة		101	
		قيد التعهد			
		عمليات رأس المال حصص نقدية			512
1.250.000		إلى ح/عمليات رأس المال مساهمات نقدية		456	

يظهر جدول الميزانية بعد استلام المساهمات النقدية المطلوبة كما يلي:

الميزانية الافتتاحية لشركة المساهمة

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

ر.ح	الأصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ	ر.ح	المبالغ
	<u>الأصول غير جارية</u>			<u>رؤوس الاموال الخاصة</u>			
	<u>الأصول الجارية</u>			رأس مال الشركة			5.000.000
	المتاحات و ما يماثلها			رأس مال غير مطلوب			3.750.000
512	البنك			<u>الخصوم غير جارية</u>		1.250.000	
				<u>الخصوم الجارية</u>			
				مجموع الخصوم	1.250.000		مجموع الأصول

4561	109	عمليات راس المال مساهمات نقدية إلى ح/ راس مال غير مطلوب قيد استدعاء الدفعة الاولى من المساهمات غير المطلوبة	1.875.000	1.875.000
512	456	البنك إلى ح/ عمليات راس المال مساهمات نقدية قيد استلام المساهمات النقدية	1.875.000	1.875.000
4561	109	عمليات راس المال مساهمات نقدية إلى ح/ راس مال غير مطلوب قيد استدعاء الدفعة الاولى من المساهمات غير المطلوبة	1.875.000	1.875.000
512	456	البنك إلى ح/ عمليات راس المال مساهمات نقدية قيد استلام المساهمات النقدية	1.875.000	1.875.000

مثال(2): تأسست شركة مساهمة برأسمال قدره 5.000.000 دج عن طريق طرح الاكتتاب العام

5.000 سهم بقيمة 1.000 دج للسهم، اذا علمت انه تم توزيع الاسهم كان كما يلي:

الأسهم العينية	الأسهم النقدية
2.000 سهم تتمثل فيما يلي:	3 سهم تم دفع الحد الادنى القانوني عند 3.000

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

أراضي بقيمة 800.000 دج	التأسيس
بناءات 600.000 دج	
معدات صناعية 400.000 دج	
مواد أولية 200.000 دج	

المطلوب: إجراء التسجيلات اللازمة في اليومية في كل حالة من الحالات السابقة

الحل:

5.000.000	750.000 2.000.000 2.250.000 5.000.000	عمليات رأس مال مساهمات نقدية عمليات رأس مال مساهمات عينية رأس مال غير مطلوب الى ح/رأس مال الشركة قيد التعهد	456 4562 109 101	456 4562 109
750.000	750.000	عمليات راس مال حصص نقدية الى ح/ عمليات راس مال مساهمات نقدية قيد استلام المساهمات النقدية المطلوبة 25%	4561	512
2.000.000	800.000 600.000 400.000 200.000 2.000.000	من ح/الاراضي البناءات معدات صناعية مواد اولية الى ح/ عمليات راس مال مساهمات عينية قيد استلام المساهمات العينية	212 213 215 4562	212 213 215 31

يظهر جدول الميزانية بعد استلام المساهمات النقدية المطلوبة و المساهمات العينية كما يلي:

الميزانية الافتتاحية لشركة المساهمة

الر.ح	الاصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ	الر.ح
212	اراضي	800.000	101	رؤوس الاموال الخاصة	5.000.000	

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

2.250.000	رأس مال غير مطلوب الخصوم غير جارية الخصوم الجارية	109	600.000 400.000 200.000 750.000	البناءات معدات صناعية الاصول الجارية مواد اولية المتاحات و ما يماثلها البنك	213 215 31 512
2.750.000	مجموع الخصوم		2.750.000	مجموع الاصول	

تأسيس شركة المساهمة بعدم اللجوء العلني للادخار: و يتم ذلك باقتصار الاكتتاب على المؤسسين دون اللجوء الى الاكتتاب العام ، حيث تثبت الدفعات بمقتضى تصريح من مساهم او اكثر في عقد توثيق بناء على تقديم قائمة المساهمين المحتوية على المبالغ التي يدفعها كل مساهم ، ويشمل القانون الاساسي على تقدير الحصص العينية و يتم هذا التقدير على تقرير ملحق بالقانون الاساسي بعده مندوب الحصص تحت مسؤوليته و يوقع المساهمون القانون الاساسي اما بأنفسهم او بواسطة وكيل مزود بتقويض خاص ، و يعين المؤسرون الاشخاص الطبيعيون سيتولون ادارة الشركة و مندوبي الحسابات و يثبتونهم في القانون الاساسي للشركة ، و لا يجوز للشركة ان تباشر اعمالها إلا ابتداء من تاريخ قيدها في السجل التجاري و شهرها .

مثال: اتفق 7 رجال اعمال على تأسيس شركة مساهمة برأس مال قدره 1.000.000 دج (1.000 دج للسهم الواحد) مقسم في الجدول التالي :

مساهمون	اسهم نقدية	اسهم عينية	البيان
اجمالي الاسهم	%70	%30	%
التحrir	بالحد الادنى القانوني	تم تحريرها عند الاكتتاب	أ
التحrir	الباقي بعد سنة		ب
أ	120 سهم تم تسديدها بعد شهر من تاريخ التأسيس	-	
ب	%40 من الاسهم النقدية تم تسديدها عند التأسيس	-	
ج	باقي الاسهم النقدية تم تسديدها عند التأسيس	-	

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

100 سهم مقابل التنازل عن اراضي	-	د	
70 سهم مقابل التنازل عن التجهيزات	-	هـ	
50 سهم مقابل بضائع	-	و	
80 سهم مقابل التنازل عن مبني	-	ي	

الحل:

رأس المال = عدد الاسهم × القيمة الاسمية للسهم الواحد

$$\text{رأس المال} = 1.000 \times 1.000 \text{ دج} = 1.000.000 \text{ دج}$$

موزعة على النحو التالي:

المساهمات		
العينية	المطلوبة	النقدية
المطلوبة	المطلوبة	غير المطلوبة
300.000 دج = 1000 × 300	700 سهم	700
	175.000 دج * 1.000 = 25% دج	525.000 دج * 1.000 = 75% دج

1.000.000	175.000 300.000 525.000	عمليات رأس المال - مساهمات نقدية عمليات رأس المال - مساهمات عينية رأس مال غير مطلوب إلى ح / رأس مال الشركة قيد التعهد	4561 4562 109 109
300.000	100.000 80.000 70.000 50.000	من ح / الاراضي البناءات معدات صناعية بضائع إلى ح / عمليات رأس المال - مساهمات عينية	212 213 215 30 4562

المحاضرة الثالثة: المعالجة المحاسبية لتأسيس الشركات

		قيد استلام المساهمات العينية		
70.000	70.000	<p>البنك</p> <p>إلى ح/ عمليات رأس المال - مساهمات نقدية</p> <p>قيد استلام المساهمات النقدية المطلوبة (حصة الشرك</p> <p>(ب")</p> <p>% 25 × دج 1.000 × سهم 280</p>	4561	512
75.000	75.000	<p>البنك</p> <p>إلى ح/ عمليات رأس المال - مساهمات نقدية</p> <p>قيد استلام المساهمات النقدية المطلوبة (حصة الشرك</p> <p>(ج")</p> <p>% 25 × دج 1.000 × سهم 300</p>	4561	512
30.000	30.000	<p>بعد شهر من التأسيس</p> <p>البنك</p> <p>إلى ح/ عمليات رأس المال - مساهمات نقدية</p> <p>قيد استلام المساهمات النقدية المطلوبة (حصة الشرك (أ")</p> <p>% 25 × دج 1.000 × سهم 120</p>	4561	512
525.000	525.000	<p>بعد سنة من التأسيس</p> <p>عمليات رأس المال - مساهمات نقدية</p> <p>إلى ح/ رأس المال غير مطلوب</p> <p>قيد استدعاء المساهمات غير المطلوبة</p>	109	4561
525.000	525.000	<p>البنك</p> <p>إلى ح/ عمليات رأس المال - مساهمات نقدية</p> <p>قيد استلام المساهمات النقدية</p>	456	512

المحاضرة الرابعة:

الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات

المسؤولية المحدودية

١. الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة :

خلال مرحلة نشاط الشركة قد تتعامل ١ مع الشركاء خارج تعاملها معهم فيما يخص العمليات على رأس المال التي تسجل في (ح. 456. الشركاء- العمليات على رأس المال) أو عمليات توزيع الأرباح السنوية أو تسييقها التي تسجل في (ح. 457 الشركاء- الأرباح الواجب دفعها) ، وخارج تعاملها معهم كموردين أو زبائن عاديين ففي هذه الحالة تسجل تعاملها معهم في الحسابين الرئيسيين (ح. 40- الموردون والحسابات الملحة) و (ح. 41 الزبائن والحسابات الملحة)، وهذه العمليات تكون في شكل مبالغ مالية تتضمنها الشركة مؤقتا تحت تصرف الشركاء الواجب عليهم ارجاعها أو العكس أين يضع الشركاء مبالغ مالية بشكل مؤقت تحت تصرف الشركة المطالبة بتسديدها لهم لاحقا.

المبالغ المالية المؤقتة تكون ناتجة عن بعض التعاملات في شكل قروض أو سلفيات أو دفع مصاريف بالنيابة وتسجل في حساب خاص بها هو (ح 455. الشركاء- الحسابات الجارية)، ومن حيث المعالجة الجبائية فإن كل مبلغ تقدمه الشركة لصالح الشركاء ولا يعتبر تعويضا عن مصاريف قد قاموا بها لصالح الشركة فستكون خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي ، بحيث يستوجب على الشركة اقتطاع نسبة ١٥% من تلك الأموال ودفعها للإدارة الجبائية (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المادة 45)، والمبلغ المقطوع يعتبر قرض ضريبي بالنسبة للشريك .

- الحسابات الجارية لشركاء:

يتعرض المركز المالي للشركاء عادة للتغير المستمر و ذلك نتيجة العمليات المختلفة التي يقومون بها على مستوى الشركة و رغبتهم في إبقاء حصص الشركاء في رأس المال ثابتة و عدم جواز المساس بحساب رأس المال في العمليات الجارية من جهة أخرى ، فقد تم فتح حساب خاص لهذه العمليات هو الحساب 455الشركاء - عمليات جارية " يفتح لكل شريك على حد تثبت فيه التغيرات التي تحدث في حقوق الشركاء أو التزاماتهم اتجاه الشركة.

1. يكون هذا الحساب دائن : بمجموع الحقوق التي قد يكتسبها الشريك على الشركة و مثال ذلك الفوائد على رأس المال ، المكافآت المنوحة للشريك ، نصيب الشريك من الارباح المقرر توزيعها.
2. يكون هذا الحساب مدين : بمجموع الالتزامات التي عليه تجاه الشركة و مثال على ذلك المسحوبات النقدية أو العينية التي قد يقوم بها الشريك ، فائدة هذه المسحوبات ، حصة الشريك من الخسائر المحقق.

وللوضيح طبيعة هذه التعاملات نستدل بالمثال التطبيقي الموالي:

• مثال تطبيقي :

- خلال دورة 2017 قامت شركة ذات المسؤولية المحدودة (القدس) بالعمليات التالية مع شركائها الثلاثة:
- 05 جوان: دفع مبلغ 50.000,00 دج (HT) بشيك بنكي كأتعاب المحامي الخاص بالشريك أحمد نظير مرافعته في قضية شخصية تخص الشريك.
 - 02 جويلية: اثبات وتسديد أجر الشريك محمد نقدا وهو الشريك المسير بقيمة 100.000,00 دج.
 - 25 جويلية: تسديد مبلغ 60.000,00 دج لصندوق التأمين والضمان لغير الأجراء (casnos) نيابة عن الشريك أحمد بشيك بريدي.
 - 10 أوت: وضع الشريك الثالث عمر تحت تصرف الشركة مبلغ 5.000.000,00 دج لتفعيل أجور العمال المتأخرة والمستحقة عن شهر جويلية عن طريق تحويل بنكي.
 - 15 أوت: قام الشريك المسير محمد بصيانة سيارة الشركة التي يستعملها في إطار مهامه ودفع مصاريف الصيانة من ماله الخاص بقيمة 00 77.350, دج (ttc) على أ، يسترجع المبلغ لاحقا.
 - 20 أوت: قام الشريك المسير بمهمة لصالح الشركة ودفع المصاريف التالية من ماله الخاص: الإقامة 40.000,00 دج (ht)، التنقل 25.000,00 دج (ht)، وجبات الطعام 10.000,00 دج (ht).
 - 12 سبتمبر: تقديم شيك بنكي للشريك عمر لإرجاع المبلغ المستلف من عنده بتاريخ 10 أوت.
 - 20 سبتمبر: ترصيد الحساب الجاري للشريك محمد من خلال الدين الذي في ذمة الشركة نقدا.
- المطلوب:**

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودية

1. تسجيل العمليات السابقة باليومية العامة للشركة
2. تصوير حسابات الشركاء من خلال اعداد دفتر الأستاذ للحسابات الجارية الخاصة بهم.

• الحل:

1. تسجيل العمليات السابقة باليومية العامة:

	68.425.00	2017/06/05 ح/الشريك أحمد-الحساب الجاري ح/البنك ح/الدولة-الضرائب محصلة من أطراف أخرى تسديد أتعاب المحامي بالنيابة عن الشريك (فاتورة أتعاب المحامي+شيك رقم ..)	4551 512 442
100.000.00	100.000.00	2017/07/02 ح/أجرة المسير الشريك ح/الشريك محمد-الحساب الجاري اثبات أجر الشريك المسير (كشف الاجر)	6311 4552
100.000.00	100.000.00	2017/07/02 ح/الشريك محمد-الحساب الجاري ح/الصندوق تسديد أجر الشريك المدير (وصل المؤتقة او شيك رقم ..)	4552 53
60.000.00 9.000.00	69.000.00	2017/07/25 ح/الشريك أحمد-الحساب الجاري ح/الهيئات المالية الأخرى-مؤسسة البريد ح/الدولة-ضرائب محصلة من أطراف أخرى تسديد لصندوق casnos نيابة عن الشريك احمد (الوثيقة الثبوتية+شيك رقم ..)	4551 517 442

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة

5000.000.00	5.000.000. 00	2017/08/10 ح/البنك-العمليات الجارية ح/الشريك عمر-الحساب الجاري الحصول على سلف من الشريك عمر (الوثيق الثبوتيه+شيك رقم ...)	4553	512
77.350.00	65.000.00 12.350.00	2017/08/15 ح/الصيانة و التصليحات ح الدولة-الرسوم على رقم الاعمال ح/الشريك محمد-الحساب الجاري اثبات مصاريف الصيانة و الدين لصالح الشريك (فاتورة الصيانة و وصل الدفع)	4452	615 4456
47.600.00	40.000.00 7.600.00	2017/08/20 ح/المهمات -الاقامة و المبيت ح الدولة-الرسوم على رقم الاعمال ح/الشريك محمد-الحساب الجاري اثبات مصاريف الاقامة و الدين لصالح الشريك (فاتورة الاقامة و وصل الدفع)	4552	6250 4456
29.750.00	25.000.00 4.750.00	2017/08/20 ح/المهمات--التقل ح الدولة-الرسوم على رقم الاعمال ح/الشريك محمد-الحساب الجاري اثبات مصاريف الاقامة و الدين لصالح الشريك محمد (فاتورة التقل و وصل الدفع)	4552	6251 4456
	10.000.00 1.900.00	2017/08/20 ح/المهمات--الاطعام ح الدولة-الرسوم على رقم الاعمال		6252 4456

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة

11.900.00		ح/الشريك محمد-حساب الجاري اثبات مصاريف الاقامة و الدين لصالح الشريك محمد (فاتورة الاقامة و وصل الدفع)	4552	
5.000.000. 00	5.000.000. 00	2017/09/12 ح/الشريك عمر - حساب جاري ح/البنك ارجاع سلف الشريك عمر (فاتورة الاقامة و وصل الدفع)	4553 512	
166.600.00	166.600.00	2017/09/20 ح/الشريك محمد-حساب جاري ح/الصندوق تسديد مصاريف تحملها المسير نيابة عن الشركة (فاتورة الاقامة و وصل الدفع)	4552 53	

2. تصوير حسابات الشركاء

1.2 دفتر الأستاذ الخاص بالشريك أحمد (ح. 4551)

الرصيد	المبالغ		التاريخ
	دائن	مدين	
59.500.00	-	59.500.00	2017.06.05
60.000.00	-	60.000.00	2017.07.25
119500.00	-	119500.00	المجموع

2.2 دفتر الأستاذ الخاص بالشريك محمد (ح. 4552)

الرصيد	المبالغ		التاريخ
	دائن	مدين	
100.000.00 00	- 100.000.00	100.000.00 -	2017.07.02 2017.07.02

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة

-77.350.00	77.350.00	-	2017.08.15
-124.950.00	47.600.00	-	2017.08.15
-154.700.00	29.750.00	-	2017.08.15
-166.600.00	11.900.00	-	2017.08.15
00	-	166.600.00	2017.09.20
	00	500.000.00	500.000.00
			المجموع

3.2 دفتر الاستاذ الخاص بالشريك عمر (ح.4553)

الرصيد	المبالغ		التاريخ
	دائن	مدين	
5000.000.00	5000.000.00	-	2017.08.10
00	-	5000.000.00	2017.009.12
	00	-	5000.000.00
			المجموع

مثال (02): بتاريخ 2020/03/23 قام الشريك حمزة بسحب مبلغ قدره 2500 دج من صندوق الشركة، كما قامت الشركة بتاريخ 2020/05/24 بتسديد فاتورة تأمين سيارة بقيمة 12000 دج تخص الشريك رضوان عن طريق البنك.

الحل :

2500	2500	2020/03/23 من ح/الشريك حمزة عمليات جارية إثبات المسحوبات النقدية للشريك حمزة، وصل خزينة رقم 2020/1254	53	4550

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودة

12000	12000	2020/05/24 من ح/الشريك رضوان عمليات جارية إلى ح/البنك تسديد فاتورة تأمين لصالح الشريك رضوان ،شيك رقم 500257	512	4551
-------	-------	---	-----	-------------

و بتاريخ 2020/06/23 قام الشريك حمزة بتسديد سحب يوم 2020/03/23 المقدر ب 2500 عن طريق الصندوق ،كما قام الشريك رضوان بتاريخ 2020/06/30 بتسديد سحب يوم 2400 عن طريق البنك.

الحل :

2500	2500	2020/06/23 من ح/الصندوق إلى ح/الشريك حمزة- عمليات جاري - إثبات تسديد الشريك حمزة لمسحوباته نقدا وصل خزينة رقم 2020/2441	4550	53
12000	12000	2020/06/30 من ح/البنك إلى ح/الشريك رضوان- عمليات جارية - إثبات تسديد الشريك حمزة لمسحوباته عن طريق البنك ،شيك رقم 12534584	4551	512

و بتاريخ 2020/09/12 قام الشريك حمزة بتزويد صندوق الشركة بمبلغ قدره 12500 دج لمواجهة مصاريف مستعجلة، كما قام الشريك رضوان بتاريخ 2020/10/24 بتغذية الحساب البنكي للشركة بقيمة 102.000 دج لأجل القدرة على إصدار شيك لمصلحة الضرائب فيما بعد.

12500	12500	2020/09/12 من ح / الصندوق إلى ح/الشريك حمزة - عمليات جارية -	4550	53
-------	-------	---	------	-----------

المحاضرة الرابعة: الحسابات الجارية لشركاء الشركة ذات المسؤولية المحدودية

		إثبات تزويد الشريك حمزة لصندوق الشركة، وصل خزينة رقم 2020/2541		
102000	102000	2020/10/24 من ح/البنك إلى ح/الشريك رضوان - عمليات جارية - إثبات تقديم الشريك رضوان لشيك لصالح الشركة، شيك رقم 12540004	4551	512

و بتاريخ 2020/04/23 قام الشريك حمزة بسحب ما قيمته 5500 دج من البضاعة للاستعمال الشخصي.

	5500	2020/04/23 من ح/الشريك حمزة - عمليات جارية - إلى ح/بضاعة إثبات المسحوبات العينية للشريك حمزة، وصل خروج من المخزن رقم 2020/0025	30	4550
--	------	--	----	------

المحاضرة الخامسة:

تعديل عقد الشركة

❖ تعديل عقد الشركة

يتميز عقد الشركة بالثبات عموماً و خاصة البند المتعلق برأس المال. فلا يحق للشركاء المطالبة باسترخاع نصيبيهم في رأس المال إلى غاية تصفية الشركة. ولكن في بعض الحالات و عند الحاجة يمكن تعديل بعض بنود العقد التأسيسي بما فيه البند الخاص برأس المال اذا اتفق أغلبية الشركاء الذين يمثلون أكثر من ثلاثة ارباع (4/3) راس مال ما لم يقض العقد التأسيسي للشركة على خلاف ذلك (القانون التجاري.المادة 586) خلال الجمعية العامة استثنائية(غير عادية) تتعقد بهدف التعديل في حالة رغبة الشركاء في تعديل أحد بنود العقد التأسيسي للشركة ستكون امام حالتين:

الحالة الاولى تخص تعديلات و تغييرات في بنود العقد التأسيسي و لا تؤثر على الذمة المالية للشركة أي ليست لها مالي و بالتالي لا تستوجب معالجة محاسبية :كتازل شريك حالي واحد أو اكثر على كل حصته او جزء منها لشريك حالي اخر او لصالح شريك جديد.وفي هذه الحالة سيستبديل اسم الشريك القديم باسم الشريك الجديد في العقد التأسيسي او يتغير عدد الشركاء بإضافة شريك جديد او تغير نسبة توزيع الارباح وتحميل الخسائر فقط و هذا لا يستوجب ابرام عقد تأسيسي جديد بل تعديل العقد التأسيسي الحالي. و للإشارة فإن عملية تعديل العقد تتطلب اتباع نفس الاجراءات القانونية لعملية التكوين من امضاء للعقد و نشره . أما الحالة الثانية فتخص تعديلات في بنود العقد التأسيسي تؤثر على الذمة المالية و لها اثر مالي على الشركة و بالتالي تستوجب معالجة محاسبية و في هذه الحالة سنكون أمام احتمالين:زيادة (رفع) رأس المال او خفض رأس المال.

I. رفع رأس المال:

في حالة توسيع نشاط و استثمارات الشركة قد تكون بحاجة لمصادر تمويل جديدة و كافية.Undئذ يمكن للشركاء عن طريق الجمعية العادية ان يقرروا اللجوء للقرض البنكية او تكوين احتياطات اختيارية او ارباح غير مرحلة(غير موزعة). كما يمكنهم عن طريق الجمعية العامة الاستثنائية ان يقرروا الرفع من

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

رأس المال بتقديم كل او بعض الشركاء لحصص جديدة وفق اتفاقيهم بالجمعية العامة . ومن بين الاسباب التي قد تستوجب الرفع من رأس المال كمصدر تمويل دائم و كاف ما يلي :

التوسيع في النشاط عن طريق استثمارات جديدة. و عدم كفاية مصادر التمويل الذاتي المتاحة (الاحتياطات و نتيجة الدورات السابقة المرحلة و غير الموزعة).

تغير الشروط القانونية للحد الأدنى لرأس المال المطلوب لتكوين شركة ذات مسؤولية محدودة للنشاطات معينة . و لكن هذه الحالة غير موجودة حاليا في الجزائر فالمشرع الغي شرط الحد الادنى لرأس المال في الشركات ذات المسؤولية المحدودة (القانون 15-20 المعدل للقانون التجاري.المادة 02)

تغطية خسائر دورات سابقة متراكمة يستحيل تغطيتها عن طريق مصادر التمويل الذاتية للشركة(الاحتياطات الاختيارية و التعاقدية و نتيجة الدورات السابقة المرحلة)

تدعم المركز المالي للشركة لكسب ثقة المتعاملين معها فيما يتعلق بقدرتها على السداد. فالاحتياطات غير كافية كضمان لوحدها فهي قابلة للتوزيع في اي دورة ولا تميز بالديومة مثل رأس المال.

لا يمكن وغير منطقي ان تتجأ الشركة لزيادة و رفع رأس مالها و هي تمتلك ديون او قروض في ذمة الشركاء.لان هذا يتناهى مع منطق تدعيم المركز المالي. اذ يجب ترصيد حسابات الشركاء الجارية المدينة اولا قبل اتخاذ قرار رفع راس إلا في الحالات الاستثنائية و بموافقة بقية الشركاء. كما لا يمكن من الناحية القانونية ان تمتلك الشركة راس مال مكتب غير مطلوب اذ يجب ان تستدعي الشركة راس مالها المكتب غير المطلوب اولا بتسديد الشركاء لحصصهم المكتب فيها سابقا كليا اي عملية اكتتاب جديدة و هذا تحت طائلة بطلان عملية رفع رأس المال (ق.20-15 المعدل للقانون التجاري . المادة 02)

عملية رفع رأس المال لا تستلزم في كل الحالات تقديم اموال جديدة من طرف الشركاء او انضمام شركاء جدد بحصص جديدة للشركة . فقد تستعمل الاحتياطات الاختيارية،الاحتياطات التعاقدية ،النتيجة المرحلة وفرق إعادة تقييم الأصول الثابتة (بشرط ان يكون الاصل الثابت محل عملية اعادة التقييم قد تم اخراجه من ذمة الشركة) في الرفع من رأس المال اذ انها جزء او عناصر مكونة للأموال الخاصة و لكن رسميتها

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

يساعد على ديمومتها تحت تصرف الشركة ، او قد نتجأ الشركة بموافقة الشركاء الى رسمة الارصدة الدائنة للحسابات الجارية للشركاء.

ومن حيث المعالجة المحاسبية تتم عملية الرفع من راس المال بمرحلتين هما مرحلة التعهد و مرحلة تنفيذ التعهد و كأننا أمام عملية تكوين جزئي للشركة.

1.1 مرحلة التعهد

الحدث المنشأ لمرحلة التعهد هو انعقاد الجمعية العامة الاستثنائية و اتفاق الشركاء على رفع رأس المال و الامضاء القانون الأساسي المعدل.

اذ ابتداء من هذا التاريخ يصبح للشركة دين في ذمة كب شريك بحسب الحصة التي تعهد بها للرفع رأس المال او في ذمة الشركاء الجدد بحسب الاتفاق ، ومن حيث التسجيل المحاسبي نجعل حساب 456x (ح.الشركاء-العمليات على رأس المال) مدينا بالمبلغ المتعهد بتسلديه من قبل كل شريك و نجعل حساب راس المال الصادر 101 (ح.راس المال الصادر) دائنا بالمبلغ المراد رفعه كما يلي:

XXXXX	XXXXX	تاریخ انعقاد الجمعیة الاستثنائیة ح. الشرکاء - العمليات على رأس المال ح.رأس المال الصادر اثبات تعهد الشرکاء برفع رأس المال (محضر الجمعیة الاستثنائیة)	101	456x
-------	-------	--	-----	------

خلال هذه المرحلة يقوم الشركاء بالوفاء بتعهداتهم بتسلديهم حصتهم من قيمة رأس المال المتعهد برفعه.

او الوفاء بتعهداتهم عن طريق رسمة حسابات الشركاء الدائنة ، الاحتياطات ، النتائج المرحلة و غير الموزعة خلال الدورات السابقة او فرق اعادة التقييم، كال التالي:

المحاضرة الخامسة:تعديل عقد الشركة

1.2.1 رفع راس المال عن طريق تقديم حصة جديدة

في هذه الحالة الوفاء بالتعهد يكون عن طريق تقديم الشركاء لحصة نقدية او عينية جديدة . و يختلف التسجيل المحاسبي باختلاف شكل الحصص المقدمة (نقدية عينية او مختلطة)، بحيث نجعل حساب 456 (ح.الشركاء-العمليات على راس المال) دائنا بالمبلغ المسدد او قيمة الاصول المقدمة او صافي قيمة الاصول (في حالة تقديم ميزانية مؤسسة قائمة) و نقابلها في الجانب المدين بحساب 467(ح.الحسابات الاخرى الدائنة او المدينة) المعبر عن الحصص النقدية المودعة لدى المؤوث او حسابات الاصول العينية المقدمة ، كما يلي :

****	****	تاريخ تسديد الحصة ح.الحسابات الاخرى الدائنة او المدينة، او حسابات الاصول العينية	467,2x 4x ، 3x
****		ح.الشركاء -العمليات على راس المال تسديد الحصة المتعهد بالرفع رأس المال (وصل او شيك او أمر بالتحويل او عقد الاصول العيني)	456x

مثال تطبيقي : شركة الامل شركة ذات مسؤولية محدودة برأس مال قدره 7.000.000.00 دج مدفوع بالكامل مكونة من ثلاثة شركاء و بتاريخ 18.09.2017 اتفق الشركاء على رفع راس المال لمبلغ 10.000.000.00 دج بحيث تقسم الحصص الجديدة بينهم بالتساوي . وكانت مساهمات الشركاء بالاليوم المالي كما يلي :

الشريك الاول : يقدم للموثق شيك بمبلغ 1.000.000.00 دج.

الشريك الثاني : يقدم قطعة أرض بمبلغ 800.000.00 دج و معدات نقل بالمبلغ المتبقى.

الشريك الثالث : يقدم شيك بنكي للموثق بمبلغ 500.000.00 دج و آلة انتاج بمبلغ 500.000.00 دج.

المحاضرة الخامسة:تعديل عقد الشركة

المطلوب : تسجيل عملية رفع رأس المال باليومية العامة للشركة، علما ان الموثق حول الاموال المودعة لديه لمسيير الشركة بتاريخ 22.09.2017 عن طريق تحويل بنكي.

الحل :

		18.09.2017		
	1.000.000.00	ح.الشريك الاول العمليات على راس المال		4561
	1.000.000.00	ح.الشريك الثاني-العمليات على راس المال		4562
	1.000.000.00	ح.الشريك الثالث العمليات على راس المال		4563
3.000.000.00		ح.رأس المال الصادر	101	
		اثبات تعهد الشركاء برفع راس المال		
		(محضر الجمعية العامة الاستثنائية)		
		19.09.2017		
	1.000.000.00	ح.الحسابات الاخرى الدائنة او المدينة (الموثق)		467
1.000.000.00		ح.الشريك الاول -العمليات على راس المال	4561	
		تسديد حصة الشريك الاول المتعهد بها		
		(وصل الموثق او شيك رقم ...)		
		19.09.2017		
	800.000.00	ح.الاراضي		211
	200.000.00	ح.المعدات		218
1.000.000.00		ح.الشريك الثاني -العمليات على راس المال		4562
		تسديد حصة الشريك الثاني المتعهد بها		
		(عقد تحويل ملكية الاصول العينية)		
		19.09.2017		
	500.000.00	ح.المنشآت التقنية،المعدات و الادوات الصناعية		215

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

1.000.000.00	500.000.00	ح.الحسابات الاخرى الدائنة او المدينة (الموثق) ح.الشريك الثالث-العمليات على راس المال تسديد حصة الشريك الثالث المتعهد بها (وصل الموثق و عقد تحويل ملكية الاصول)	4563	467
1.500.000.00	1.500.000.00	22.09.2017 ح.البنك-العمليات الجارية ح.الحسابات الاخرى الدائنة او المدينة (الموثق) استلام الاموال المودعة من الشركاء لدى الموثق تحويل بنكي رقم ...	467	512

2.2.1 رفع راس المال عن طريق الارصدة الدائنة لحسابات الشركاء الدائنة

قد يضع الشركاء مبالغ مالية بشكل مؤقت تحت تصرف الشركة المطالبة بتسديدها لهم لاحقا الناتجة عن بعض التعاملات في شكل قروض او سلفيات او دفع مصاريف بالنيابة و تسجل في الجانب الدائن لحساب (455) الشركاء-الحسابات الجارية هذه الارصدة الدائنة التي تكون دين في ذمة الشركة و حق صالح الشركاء قد يستعملها الشركاء للوفاء بتعهدهم لرفع راس المال في حالة اتفاقهم على ذلك . وقد تكون هذه الارصدة كافية لتغطية الحصص المتعهد بها من طرف الشركاء او يتوجب عليهم تقديم حصص نقدية او عينية اضافية. من حيث المعالجة المحاسبية تجعل الحساب 456 (ح.الشركاء-العمليات على راس المال) دائنا و تقابلها في الجانب المدين بحساب 455 (الشركاء-الحسابات الجارية) الخاص بالشريك المعنى ، كما يلي :

455	456	تاریخ تسديد الحصص ح.الشركاء -الحسابات الجارية ح.الشركاء-العمليات على راس المال تسديد الحصص المتعهد بها لرفع راس المال (محضر مسیر الشركة ممضي من طرف
-----	-----	---

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

		(الشريك)		
--	--	----------	--	--

مثال تطبيقي : بتاريخ 16.04.2017 طلب مسير شركة القدس ذات المسؤولية المحدودة عقد جمعية عامة استثنائية لطلب رفع راس المال بمبلغ 800.000.00 دج من الشركاء ، على ان يتم الاكتتاب في الزيادة المقترحة بالتساوي بين الشركاء الاربعة. بعد قبول طلب المسير بموافقة الشركاء على ان يكون التسديد عن طريق ارصدتهم الدائنة لدى الشركة و في حالة عدم وجودها يكون التسديد نقدا بتقديم شيكات بنكية للموثق او في حالة عدم كفاية ارصدتها فيسدد الفرق نقدا كذلك في اليوم الموالي شرع المسير في تنفيذ قرارات الشركاء مع الموثق . بحيث كانت ارصدة الشركاء الجارية كما يلي:

الشريك الاول: 455.000.00 دج (رصيد دائن)

الشريك الثاني: 287.000.00 دج(رصيد دائن)

الشريك الثالث: 195.000.00 (رصيد دائن)

الشريك الرابع : 75.000.00 دج (رصيد مدين)

المطلوب: تسجيل عملية رفع راس المال باليومية العامة للشركة علما ان الموثق حول الاموال المودعة اليه لمسير الشركة عن طريق تحويل بنكي بتاريخ 20.04.2017.

الحل:

		16.04.2017		
	200.000.00	ح.الشريك الاول العمليات على راس المال		4561
	200.000.00	ح.الشريك الثاني العمليات على راس المال		4562
	200.000.00	ح.الشريك الثالث العمليات على راس المال		4563
	200.000.00	ح.الشريك الرابع العمليات على راس المال		4564
800.000.00		ح.راس المال الصادر	101	
		اثبات تعهد الشركاء برفع راس المال		

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

		(محضر الجمعية العامة الاستثنائية)		
200.000.00	200.000.00	<p>2017/04/17</p> <p>ح.الشريك الاول-حساب جاري</p> <p>ح.الشريك الاول العمليات على راس المال</p> <p>الوفاء بحصة الشريك الاول المتعهد بها</p> <p>(محضر مسیر الشركة مضى من طرف الشريك)</p>	4551 4561	
200.000.00	200.000.00	<p>2017/04/17</p> <p>ح.الشريك الثاني-حساب جاري</p> <p>ح.الشريك الثاني العمليات على راس المال</p> <p>الوفاء بحصة الشريك الثاني المتعهد بها</p> <p>(محضر مسیر الشركة مضى من طرف الشريك)</p>	4552 4562	
195.000.00	195.000.00	<p>2017/04/</p> <p>ح.الشريك الثالث-حساب جاري</p> <p>ح.الشريك الثالث العمليات على راس المال</p> <p>الوفاء بجزء من حصة الشريك الثالث المتعهد بها</p> <p>(محضر مسیر الشركة مضى من طرف الشريك)</p>	4553 4563	
5000	5000	<p>2017/04/17</p> <p>ح/الحسابات الاخرى المدينة او الدائنة (الموقت)</p> <p>ح.الشريك الثالث العمليات على راس المال</p> <p>اكمال حصة الشريك المتبقية</p>	467 4563	
		2017/04/17		

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

200.000.00	200.000.00	ح/الحسابات الأخرى المدينة او الدائنة (الموثق) ح.الشريك الرابع العمليات على رأس المال تسديد الشريك الرابع حصته المتعهد بها	4564	467
205.000.00	205.000.00	2017/04/20 البنك ح/الحسابات الأخرى المدينة او الدائنة (الموثق) استلام الاموال المودعة من الشركاء لدى الموثق	467	512

تعليق حول الحل: لم نستعمل رصيد الحساب الجاري للشريك الرابع 4554 (الشركاء-الحسابات الجارية) للوفاء بتعهده لأن رصيده كان مدينا و ليس دائنا. أي ان الشركة هي من لديها أموال و دين في ذمة الشريك الرابع و ليس العكس. كما نلاحظ أيضاً أن الشركة كان لديها أموال و دين في ذمة الشريك الرابع و كان أولى لها ان تطلب أموالها من عند هذا الشريك قبل طلب رفع رأس المال من الشركاء. إلا أنه في هذه الحالة المبلغ الذي في ذمة الشريك هو 75000.00 دج و هو مبلغ قليل جداً بحاجتها التمويلية و أكيد أن بقية الشركاء خلال جمعيتهم العامة الاستثنائية وافقوا على وضعية الشريك الرابع.

3.2.1 رفع رأس المال عن طريق بعض عناصر الاموال الخاصة :

في حالة رغبة الشركة في رفع رأس مالها قد تلجأ إلى رسملة بعض عناصر الاموال الخاصة التي لا تتميز بالديمومة و قابلة للتوزيع في أي دورة. إذ يمكنها استعمال الاحتياطات الاختيارية أو الاحتياطات التعاقدية في حالة يسمح العقد التأسيسي بذلك (وجود بند في العقد يسمح باستعمال الاحتياطي التعاقدي في رفع رأس المال) كما يمكنها رسملة أرباح الدورات السابقة غير الموزعة و المرحلة للدورة التي سيتم فيها رفع رأس المال ؛ أما فارق إعادة التقييم فلا يمكن رسمنته و استعماله لرفع رأس المال و الأصل الثابت المتعلق به ما يزال مدرج في الميزانية . إذ يمكن أن تكون الشركة بحاجة إليه في المعالجة المحاسبية إذا انخفضت قيمة الأصل الثابت مستقبلاً و اضررت لإثبات فرق إعادة تقييم سلبي ، ومتى قامت الشركة بالتنازل عن الأصل الثابت أو اخراجه من ذمتها يمكنها استعمال فرق إعادة التقييم الخاص به في رفع رأس المال.

المحاضرة الخامسة:تعديل عقد الشركة

من حيث المعالجة المحاسبية نجعل الحساب 456x(ح/الشركاء-العمليات على رأس المال) دائنا و نقابلها في الجانب المدين بحساب عنصر الأموال الخاصة المستعمل في رفع رأس المال مثل :حساب 1061(ح/الاحتياطي التعاوني)،حساب 1062(ح/الاحتياطي الاختياري)، حساب 105 (ح/فارق إعادة التقييم) أو حساب 110 (الترحيل من جديد-رصيد دائن) و الذي نقصد به الارباح المجمدة أو غير الموزعة.كما يلي:

XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX	XXXXX
				٤٥٦x
				١٠٦x
				١١٠
				١٠٥

II. تخفيف رأس المال الشركة

بإمكان الجمعية العامة غير العادية(الاستثنائية) أن تقرر تخفيف راس مال الشركة للعديد من الاسباب أهمها:

وجود اموال معطلة زائدة عن حاجة الشركة
تواتي الخسائر الناتجة عن نتيجة الدورة خسارة او فرق اعادة التقدير السالب من سنة مالية الى اخرى و لا يمكن تغطيتها .

و يمكن تلخيص اهم طرق تخفيف رأس مال الشركة كما يلي:

- أولا: تخفيف رأس مال الشركة عن طريق ترصيد الخسائر
- ثانيا: تخفيف رأس مال الشركة بإعادة جزء من المساهمات الى المساهمين
- ثالثا: تخفيف رأس مال الشركة بإعادة شراء الشركة لأسهمها الخاصة و الغائبة .

أولا: تخفيف رأس مال الشركة عن طريق ترصيد الخسائر

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

*****	*****	رأسمال الشركة فرق اعادة التقدير السالب نتيجة الدورة السالبة ترصد الخسائر	105 11	101
-------	-------	---	-----------	-----

ثانياً: تخفيض رأس المال بإعادة جزء من المساهمات إلى المساهمين

*****	*****	رأسمال الشركة المساهمات واجبة الدفع تخفيض رأس المال بإعادة جزء من المساهمات للمساهمين	457	101
****	****	المساهمات الواجبة الدفع البنك تسديد حق المساهمين بشيك	512	457

ثالثاً: تخفيض رأس مال الشركة بإعادة شراء الشركة لأسهمها الخاصة و الغائبين.

في هذه الحالة تقوم شركة امساهمة بشراء مؤقت لأسهمها الخاصة بقيمة سوقية ،من أجل الغائبين.

1. في حالة شراء اسهمها الخاصة بقيمة سوقية أكبر 120000 من قيمتها الاسمية و الغائبين بقيمتها الاسمية

120000	120000	أسهم خاصة البنك شراء اسهم خاصة بقيمة سوقية اكبر من القيمة الاسمية	512	502
	100000 20000	رأس المال خسائر ناتجة عن التنازل عن عمليات التنازل		101 667

المحاضرة الخامسة: تعديل عقد الشركة

120000		عن اصول مالية اسهم خاصة تخفيض راس المال بإلغاء شراء أسهم خاصة	502	
--------	--	---	-----	--

2. في حالة شراء أسهمها بقيمة سوقية 90000 أقل من قيمتها الاسمية و الغائطها بقيمتها

الاسمية 100000

90000	90000	أسهم خاصة البنك شراء اسهم خاصة بقيمة سوقية اقل من القيمة الاسمية	512	502
90000	100000	راس المال اسهم خاصة ارباح ناتجة عن التنازل عن عمليات التنازل عن اصول مالية تخفيض راس المال بإلغاء شراء أسهم خاصة	502	101

المحاضرة السادسة:

توزيع نتيجة الشركات

تختلف سياسات توزيع الارباح حسب نوع الشركات و خاصة ،إذا ما كانت هذه الشركات تلجأ إلى دعوة للكتاب في الأسهم أم لا. إلا أن الشركات تخضع إلى قواعد قانونية للموافقة على توزيع النتيجة بواسطة الشركاء و مدة توزيع أرباح الاسهم. يجب عليه أن تحرص على تشكيل الإحتياطات الإجبارية .

فالتحضير لتوزيع النتيجة تم تسجيلها محاسبيا يجب أن يأخذ في عين الاعتبار القيود القانونية كذلك الإجراءات المنصوص عليها في النظم التأسيسية : مخصصات لبعض الإحتياطات، فوائد النظام الأساسي للأسماء ، الخ.

بعد تلبية هذه القيود يستطيع المديرين اقتراح حل إلى الجمعية العامة للشركاء بالموافقة.

١. توزيع النتيجة في الشركات بالأسماء.

أ. الآثار المحاسبية للالتزامات القانونية .

١. الالتزام بعقد الجمعية و توزيع أرباح الأسماء:

اقتراح توزيع النتيجة الى المساهمين عند اجتماع الجمعية العامة العادية التي تصادق على حسابات الدورة . هذه الجمعية يجب ان تجدها . ويقوم مجلس الادارة بكتابه قرار يقترحون فيه الى الجمعية توزيع النتيجة و الذي يأخذ الالتزامات القانونية و الاجراءات النظامية.

لا يمكن تسجيل توزيع النتيجة الا بعد قرار الجمعية العامة العادية ، انطلاقا من محضر هذه الجمعية و الذي يشكل وثيقة مبررة للتسجيل المحاسبي. اما البد في سداد ارباح الاسهم سوف يتحقق في التسعة أشهر التالية لتاريخ غلق الدورة.

في انتظار توزيع النتيجة ، هذه الاخرية تبقى مسجلة في حساب ١٢ نتائج الدورة (ربح) و تسترد عند فتح الدورة.

وبعد المصادقة على توزيع النتيجة من قبل الجمعية العامة العادية يرحل الربح للتوزيع الى حساب ١١ مرحل من جديد.

a) المرحل من جديد قبل التوزيع : لا تتم عملية توزيع الربح في حالة وجود مرحل من جديد مدين. هذا الاخير هو نتيجة خسائر سابقة مرحلة او لم تحمل بعد في حساب مرحل من جديد من اثار تغير طريقة محاسبية عند افتتاح الدورة.

بالمقابل فان المرحل من جديد الدائن يأتي من مبالغ لم توزع او لم ترحل الى الاحتياطات عند توزيع نتيجة الدورة السابقة لذلك يضاف الى نتيجة الدورة التي ستوزع.

b) مخصصات الاحتياطات الاجبارية :

• الاحتياطي القانوني : في اطار عملية تدعيم رؤوس الاموال للمؤسسات ،فإن القانون نص على تخصيص احتياطي اجباري يسجل في ح/1061 احتياطي قانوني .

هذه الحصة تساوي 5% من نتيجة الدورة مخفض منها الخسائر السابقة المرحله. هذا الازام يتوقف عندما يبلغ الاحتياطي 10% من رأس المال الجماعي مطلوب ألم لا.

• الاحتياطات التنظيمية : تنتج حصة الاحتياطات التنظيمية عن اجراءات خاصة ببعض الاعمال الخصوصية (بنوك، تأمينات، الخ) أو قيود ضريبية .تسجل هذه التخصيصات في ح/1064 احتياطات تنظيمية.

• الاحتياطات التعاقدية : فمن الممكن ان تدرج في النظام الاساسي لشركة اقتطاع على النتيجة ، يسجل في ح/1063 احتياطات النظام الاساسي او التعاقدية. في هذه الحالة، لا يمكن ان تخرج الجمعية العامة عن هذه القاعدة النظمية .ذكر هذا الشرط يسمح بالحد من رغبات المساهمين للحصول على أرباح مرتفعة و تساهمن في إمكانية التمويل الذاتي للمؤسسة.

ب. المخطط العام لتوزيع النتيجة:

توزيع الربح القابل للتوزيع يتم تطبيقاً للنظم الاساسية للشركات ، تستطيع هذه النظم أن تنص على حد أدنى لربح السهم ،يسمى فوائد النظام الأساسي أو ربح السهم الأول ، يمنح في حالة كون الربح للتوزيع كاف ، أو يترك قرار التوزيع الى الجمعية العامة العادية.

1. الفوائد النظامية : الفوائد النظامية محددة و يجب ان توزع اذا كان الربح يسمح بذلك تحسب بمعدل ثابت على المبلغ الاسمي للأسمى المحررة.

2. تطبيق قرار الجمعية العامة: تستطيع الجمعية العامة ، بناءاً على اقتراح من الهيئات المسيرة ، تقرير تخصيص جزء من الربح القابل للتوزيع الى الاحتياطات ، تسمى بالاحتياطات الاختيارية. كذلك تقر الجمعية العامة توزيع مبلغ ربح السهم اذا لم يكن هناك فوائد نظامية سوف تخصص.

في حالة وجود فوائد نظامية ، فإن الجمعية العامة تستطيع ان تقرر توزيع مكمل لربح السهم يسمى "ربح سهم اعظم". هذا المكمل يجب أن يكون نفسه بالنسبة لكل انواع الاسهم ، مهما كانت محررة ام لا ، فهو يمثل مكافأة خطر الشريك ، وهو نفسه مهما كانت درجة تحرير الاسهم.

يتم ترحيل الفرق بين الربح القابل للتوزيع، مطروح منه مخصصات الاحتياطات غير الاجبارية ، والتوزيع الفعلي في مرحل من جديد

في حالة عدم كفاية الربح القابل للتوزيع ،يمكن أن تنظر الجمعية العامة في توزيع جزء من الاحتياطيات الحرة ، أي الاحتياطيات غير الاجبارية للشركة.

3. المعالجة المحاسبية لتوزيع النتيجة:

عند تاريخ انعقاد الجمعية العامة العادية يتم ترصيد النتيجة من حساب 12 [نتيجة الدورة او حساب 11 مرحل من جديد بواسطة الحسابات الدائنة التالية :

-457 شركاء - ربح سهم للدفع-

106 احتياطيات (قانونية تنظيمية تعاقدية و اختيارية) .

وحساب 11 مرحل من جديد (رصيد دائن) يجعل مدينا أو دائنا حسب ما اذا كان يزيد او ينقص.

مثال :

رأس مال شركة مجهولة مكون من 50000 سهم بقيمة اسمية تساوي 100 د محرر كلية.

ينص النظام الأساسي للشركة انه بعد تخصيص كل الاحتياطيات الاجبارية ،سوف يخصص ضعف مبلغ الاحتياطي القانوني كاحتياطي تعاقدي معدل ربح السهم الاول محدد ب 4.5 % من مبلغ الاسهم المحررة . يتم تقييم حصة الاحتياطات الى الدينار.

في الميزانية بتاريخ 31.12..ن قبل توزيع النتيجة توجد العناصر التالية :

5000000.....	رأس المال
1000000.....	علاوات مرتبطة برأس المال
340000.....	احتياطي قانوني
680000.....	احتياطي نظامي
269000.....	احتياطيات اخرى
28000.....	مراحل من جديد
73500.....	نتيجة الدورة

اقررت الادارة على الجمعية العامة تخصيص احتياطي اختياري بمبلغ 250000 د و توزيع الباقي على المساهمين ربح السهم الاعظم يقرب الى 1 د. تم ترحيل نتائج الدورة الى حساب 11 (مراحل من جديد في 16 ماي N+1 اجتمعت الجمعية وتم دفع الارباح في 13 جويلية 1)

توزيع النتيجة يتم كالتالي:

735000.....	نتيجة الدورة.....
36750-.....	احتياطي قانوني ($\%5 \times 735000$)
28000.....	مراحل من جديد N-1
73500-.....	احتياطي تعاقدي
652750.....	الربح القابل للتوزيع
225000-.....	الفوائد النظامية($4.5 \times 100 \times 50000$)
250000-.....	احتياطي اختياري

177750.....	-	الباقي
	-	ربح السهم الاعظم النظري $= 50000/177750 = 3.05$ د أى 3 د
<u>150000-</u>	-	ربح السهم الاعظم (3×50000)
27750.....	-	مرحل من جديد

التسجيل المحاسبي لتصصيص النتيجة من خلال جدول التوزيع:

		N/05/16		
	763000	مرحل من جديد		11
36750		احتياطي قانوني	1061	
37500		احتياطي تعادلي	1063	
250000		احتياطي اختياري	1066	
375000		شركاء - ربح سهم للدفع	457	
27750		مرحل من جديد	11	
		توزيع النتيجة وفقاً لقرار AGO		
		N/07/13		
	375000	شركاء - ربح سهم للدفع	457	
375000		بنك	521	
		سداد ربح السهم		

ت. وجود سهم ممتازة

1. خصائص السهم الممتازة : تستطيع الشركات بالأسهم اصدار اسهم ممتازة عند تأسيسها او عند زيادة

رأسمالها ، مع حق التصويت او بدونه ، ملحقة بحقوق خاصة مسجلة في النظم الاساسية للشركة.

هذه الحقوق الاكثر شيوعا:

- معدل فائدة نظامي أكبر من ذلك الممنوح الى الشركاء العاديين.
- و/أو ربح سهم ممتاز ،أي ذا اولوية في الدفع في حالة عدم الربح القابل للتوزيع لتوزيع ربح السهم الاجمالي.
- و/أو ربح سهم أول يرحل الى عدد من السنوات اذا لم يسمح الربح بذلك.

الأسهم الممتازة بدون حق تصويت لا يمكنها ان تمثل أكثر من نصف رأس المال الجماعي او ربع راس المال الجماعي للشركات المدرجة في البورصة(القانون التجاري-المادة).

2. الآثار على توزيع النتيجة:

يتم اقتطاع ربح للسهم الممتازة من الربح القابل للتوزيع ،قبل أي توزيع آخر و بالمعدل المنصوص عليه.

مثال :

شركة برأسمالها مكون من 75000 سهم عادي و 25000 سهم ممتاز بقيمة اسمية 100 د للسهم. معدل الفائدة النظامية المنصوص عليه من قبل النظم هو 4% بالنسبة للأسهم العادية و 6% بالنسبة للأسهم الممتازة. تستفيد هذه الاختلاف من أفضلية التوزيع كذلك من مرحلة على دورتين متتاليتين لأرباح الأسهم غير المكافأة.

الربح القابل للتوزيع للدورة N يساوي 430000 د.

حساب ربح السهم الاول يؤدي الى امكانيات التوزيع التالية :

الربح القابل للتوزيع	-
ربح السهم الاول للأسهم الممتازة $150000 - 6\% \times 100 \times 25000$	-
ربح السهم الاول النظري للجمعية العامة $300000 = 4\% \times 100 \times 75000$ دج فهو محدود	-
بالربح القابل للتوزيع الباقي $\underline{280000} - 150000 - 430000$ 0	-
الباقي 0	-

ث. **توزيع النتيجة الخاسرة:** النتيجة الخاسرة تظهر في الجانب المدين من ح/12 نتائج الدورة (خسارة) عند افتتاح الدورة .

يمكن للجمعية العامة للشركاء ان تقرر ترحيلها من جديد أو تحميلاها على احتياطيات الشركة.

1. التقرير للخسارة (العجز):في حالة التقرير عن الخسارة تظهر في الجانب المدين من ح/11 تقرير من جديد (رصيد مدين) يجب ان يكون له الاولوية في التحويل على أرباح الدورات التالية قبل أية تكوين ل الاحتياطيات او توزيع.

مثال : نتائج احدى الشركات المثبتة من قبل الجمعية العامة في 5 جوان N+1، هي خسارة بمبلغ 58825 دج قررت ترحيله من جديد .

58825	58825	N/06/05 مرحل من جديد (رصيد مدين) نتيجة الدورة (خسارة) تصصيص نتائج الدورة	12	11
-------	-------	--	----	----

2. تحويل الخسارة على الاحتياطيات:

تحمیل الخسارة على الاحتياطيات من أجل عدم حرمان المساهمين من أرباح الاسهم في الدورة الموالية ، إذا كان مبلغها مرتفع . يتم اقتطاعها من المرحل من جديد اذا كان موجب ، ثم من الاحتياطيات الحرة و احتمال من الاحتياطيات القانوني.

مثال : نفترض أنه في المثال السابق ، قررت الشركة تحويل الخسارة و البالغة 58825 على الاحتياطيات .

يوجد هناك مرحل من جديد دائن بمبلغ 2495 دج و احتياطيات اخرى بمبلغ 218542 دج.

		N/06/05		
--	--	---------	--	--

	2495	مرحل من جديد (رصيد دائم)		11
	56330	احتياطي اختياري		1066
58825		نتيجة الدورة	12	
		تصنيص نتائج الدورة N		

II. أشكال سداد الأرباح الأسهم : غالباً ما يتم أربح الأسهم نقداً ، و يمكن ان تسدد في شكل أسهم وكذلك سداد أرباح مؤقتة.

A. دفع أرباح الأسهم في صورة أسهم (1) اشكال الدفع :

سداد الأرباح في صورة أسهم غير ممكناً إلا إذا كان منصوص عليها في النظام الأساسي.

إن سداد الأرباح في صورة أسهم يؤدي إلى زيادة رأس المال بعلاوة إصدار وفقاً لسعر إصدار الأسهم.

في الشركات المدرجة في البورصة ، سعر اصدار الأسهم الجديدة لا يمكن ان يكون اقل من 90% من متوسط السعر الجاري لعشرين جلسة للبورصة قبل يوم اتخاذ قرار التوزيع ، مخفضة بالمثل الصافي لربح السهم.

(2) المعالجة المحاسبية : قيود توزيع النتيجة لا تختلف عن الشكل العام. و بالتالي ، عند البدء في دفع الأرباح ، يجعل ح 457 شركاء - ربح سهم للدفع مدينا في مقابل الحسابات التالية :

- 1013 رأسمال مكتب - مطلوب مدفوع
- 1031 علاوات اصدار

بنفس الشروط زيادة رأس المال نقداً .

مثال : شركة بالأسماء رأسملها مقسم إلى 25000 سهم بقيمة اسمية 100 درج ربح السهم لدورة N محدد بمبلغ 9 د. قررت الجمعية العامة سداد أرباح الأسهم في صورة أسهم ، يمتلك شريك 230 سهم و

طلب أن تسدد أرباح أسهمه في صورة أسهم قامت الشركة بإصدار 860 سهم سعر الإصدار محدد بـ 220 د بداء الدفع كان في 15 سبتمبر N+1

ربح السهم الاجمالي $25000 \times 9 = 225000$ دج أرباح الأسهم تسدد في صورة أسهم تمثل مبلغ 189200 دج يبقى دفع مبلغ 33300 دج نقداً و تأتي من التعديلات والأرباح للمساهمين الذين رفضوا هذا الخيار .

زيادة رأس المال تبلغ $86000 = 100 \times 680$ د وعلاوة اصدار بمبلغ $103200 = 120 \times 860$ د.

		N+1/09/15		
86000	189200	شركاء ربح - ربح سهم للدفع		57
103200		رأسمال مكتتب - مطلوب مدفوع	1013	
		علاوة اصدار	1031	
		سداد أرباح بأسهم		
		N+1/09/15		
33300	33300	شركاء - ربح سهم للدفع		457
33300		بنك	512	
		بدء دفع الأرباح نقداً		

ب. الأرباح المؤقتة

(1) **شروط توزيع أرباح مؤقتة:** تعتبر كأرباح مؤقتة كل المبالغ المدفوعة إلى الشركاء ، غير التسديدات رأس المال ، قبل الموافقة على الحسابات و يتم اتخاذ قرار دفعها من قبل مسيري الشركة.

إذا كانت هذه الأرباح المؤقتة تمت عند تاريخ الغلق و تاريخ الموافقة على الحسابات ، أي انعقاد الجمعية العامة ، فهذا مشروع بوجود ربح كاف للتوزيع مستخرج من ميزانية الغلق و مصادق عليه من قبل مفتش حسابات الشركة .

فإذا كانت الشركة تتوي توزيع أرباح مؤقتة قبل تاريخ غلق الدورة ، يجب عليها ان توقف الحسابات مؤقتا، ميزانية مؤقتة معدة بهذا التاريخ ، مصادق عليها من مفتش الحسابات، تظهر ربح قابل للتوزيع على الأقل يساوي الأقساط التي ستدفع .

(2) المعالجة المحاسبية

توزيع الارباح المؤقتة تشكل اقتطاع م النتيجة التي ستأتي ، في حالة التوزيع قبل غلق الدورة ، أو على النتيجة التي لم يصادق عليها اذا كان التوزيع سيكون بعد غلق الدورة . تسجل في الجانب المدين من ح/12 نتيجة الدورة أو يمكن اشتقاق حساب فرعى منه.

مثال : مسیر و احدی الشركات الجھولة قرر سداد أرباح أسهم مؤقتة في 30 نوفمبر N بمبلغ 55000 د، الدفعات تمت في 15 ديسمبر N. تحديد النتيجة النهائية كان في 31 ديسمبر N بمبلغ 220000 د

الجمعية العامة سوف تجتمع في 15 ماي N+1 وافقت على التوزيع التالي للنتيجة (لا يوجد مرحل من (جديد)

احتياطي قانوني 11000.....	-
احتياطي اختياري 82000.....	-
مجموع ربح السهم (بما فيها المؤقت) 55000.....	-

قيود التوزيع المؤقت خلال الدورة N هي

55000	55000	N/12/30 نتيجة الدورة -أرباح مؤقتة شركاء -ربح سهم للدفع اتخاذ قرار سداد الارباح المؤقتة	457	122
	55000	N/12/15 شركاء-ربح سهم للدفع		457

المحاضرة السادسة: توزيع نتائج الشركات

55000		بنك سداد الارباح المؤقتة	512	
-------	--	-----------------------------	-----	--

في جانب الخصوم من الميزانية ، تظهر النتيجة بالشكل التالي:

- نتائج الدورة (ربح) 220000

- أرباح مؤقتة 55000-

قيود توزيع النتيجة تأخذ بعين الاعتبار توزيع القسط

55000	220000	N+1/05/15 نتيجة الدورة ربح نتيجة الدورة -أرباح مؤقتة	122	12
11000		احتياطي قانوني	1061	
82000		احتياطي اختياري	1066	
72000		شركاء -ربح سهم للدفع	457	
		توزيع نتائج الدورة		

III. توزيع النتيجة في الشركات الأخرى

أ. **توزيع النتيجة في SARL** : تطبق القواعد المنصوص عليها في الشركات بأسهم على الشركات ذات المسؤولية المحدودة باستثناء وجود أسهم ممتازة.

ب. **توزيع النتيجة في شركات الأشخاص**

توزيع النتيجة تكون بنفس الطريقة في شركات الأموال لكن حصة الاحتياطي القانوني ليست اجبارية نظراً لمسؤولية الشركاء غير المحدودة .

في حالة كون أن الشركاء هم أشخاص طبيعيون ،تشكل مكافآتهم تسبيق يقطع من نتائج الدورة و ليس عبارة عن رواتب تسجل هذه المكافآت في الجانب المدين ح/455 شركاء -حسابات جارية مفتوح باسم

المحاضرة السادسة: توزيع نتائج الشركات

كل شريك أو حساب فرعي منه ، مثلا، 45591 حساب اقتطاع ، يرصد هذا الحساب عند توزيع النتيجة النهائية فقط في حالة عدم كفاية الارباح.

مثال : شركة جماعية باسم (احمد و علي) موزعة 60% لأحمد و 40% لعلي؛ يمارس الشركاء نشاطهما في الشركة و يكافأون بمبلغ 30000 د شهريا . ينص النظام الأساسي للشركة بأنه بعد توزيع النتيجة على الاحتياطيات ، يوزع الربح بينهما وفقا لحصة كل شريك في رأس المال.

بلغت نتائج الدورة 1160000 د عند انعقاد الجمعية العامة في 18 أبريل N ، فقرر الشركاء تخصيص بمبلغ 250000 د كاحتياطي .

يتم توزيع النتيجة حسب الجدول التالي:

على	احمد	المجموع	العناصر
		1160000	نتائج الدورة
		250000-	تخصيص احتياطي
		910000	الربح للتوزيع
364000	546000	910000-	حصة كل شريك
360000-	360000-		الاقتطاعات الشهرية
400	186000		الصافي للترحيل الى حساب الجاري

يمكن تسجيل عملية توزيع النتيجة حسب الجدول كالتالي:

250000	1160000	18/04/N	نتائج الدورة	12
360000		احتياطي احتياطي		1066
360000		حساب اقتطاع-أحمد		45591
		حساب اقتطاع-علي		45592

المحاضرة السادسة: توزيع نتيجة الشركات

186000		حساب جاري-أحمد	45511	
4000		حساب جاري-علي	45512	
توزيع نتيجة N				

المحاضرة السابعة:

تصفية الشركات

تخضع الشركات التجارية الى التصفية بمجرد شهر انقضائها ، فقد قام المشرع الجزائري بتنظيم احکامها في المواد من 765 الى 795 من ق.ت.ج ، و المواد 443 الى 449 من ق.م.ج، ولم يقم بوضع تعريف للتصفية رغم اهميتها و اثارها المترتبة عليها.

ا. تعريف التصفية و اسبابها:

ان حل الشركة ينجر عنه مرحلة التصفية ، وذلك بتوافر احدى الاسباب العامة او الخاصة لانقضاء الشركة ، والهدف منها تسهيل عمليات الدفع.

1.تعريف التصفية:

يمكن تعريف التصفية على انها تلك العمليات التي تؤدي الى انهاء اعمال الشركة الجارية ، و ما ينجر عنها من استفاء للحقوق ، وكذا دفع الديون المترتبة عليها ، و تحويل موجوداتها الى نقود لتسهيل عمليات الدفع ، و التول الى تكوين كتلة للموجودات الصافية ،قصد اجراء عمليات القسمة ، و تحديد حصة الشركاء في موجودات الشركة المتبقية ، وما يترب عنها على كل منهم دفعه ،في حالة تعذر عليها التسديد من موجوداتها.

التصفيه هي مجموعة الاعمال التي تؤدي الى انهاء نشاط الشركة و استيفاء حقوقها و حجز موجوداتها و سداد ديونها.

و يرى الدكتور مصطفى كمال طه التصفية على انها : "مجموعة العمليات اللازمة التي تحدد الصافي من أموال الشركة الذي يوزع بين الشركاء،وكذا استيفاء حقوقهم و الوفاء بديون الشركة و بيع موجوداتها ."

كما تعرف التصفية بأنها تختص بتحديد حقوق الشركة من قبل الشركاء و للحيز المطالبة بها ،وكذلك تحصيل ديونها من قبل الغير ثم تقسيم الباقي خسارة او ربحا على الشركاء.

و تستثنى شركة المحاصة من مرحلة التصفية و ذلك لعدم تمتها بالشخصية المعنوية ، باعتبارها اساسا لازما لدخول الشركات التجارية في مرحلة التصفية.

حسب المادة 443 من ق.م.ج تنظم التصفية في العقد التأسيسي للشركة ، و في حالة اذا لم ينص العقد التأسيسي على ذلك وجب اتباع احكام القانون المتعلقة بالتصفية ،مع اتباع اسم او عنوان الشركة بعبارة "شركة في حالة تصفية " يجب الاطلاع ع القانون 1/766 من القانون التجاري جزائي

2. اسباب التصفية:

أ. انتهاء مدة عقد الشركة : يقوم الشركاء بالاتفاق فيما بينهم بتحديد مدة استمرارية نشاط الشركة في العقد التأسيسي للشركة ، و بالتالي فإن انتهاء المدة المتفق عليها يؤدي الى انقضاء الشركة، و الشروع في اجراءات التصفية لأموالها.

اما في حالة عدم الاتفاق فهنا يجب مراعاة اجل 99 سنة لغاية الشركة لنشاطها و عدم تجاوزه "المادة 546 ق ت ج" ، ويشار الى ان هذه المدة لا تسرى سوى على شركات الاموال دون شركات الاشخاص، و التي تتراوح مدتها بين خمسة الى خمسة وعشرون لبعض الشركات لانهاء أعمالها التجارية ، فباعتبار هذه المدة ليست مرتبطة بالنظام العام ،فإنها قابلة للتمديد الى مدة اطول كثلاثين سنة مثلا.

ب. انتهاء الغرض الذي تأسست من اجله الشركة: حسب نص المادة المادة 437 ق.م.ج " تنتهي الشركة بانقضاء الميعاد الذي عين لها او بتحقيق الغاية التي انشأت لأجلها " كما انه يختلف هذا الهدف من شركة الى اخرى ،وعليه فإن تحقيق و انتهاء الهدف الذي انشأت من اجله الشركة يؤدي الى حلها حتى لو لم تنتهي المدة المحددة لها.

ت. اتفاق الشركاء على إنهاء الشركة: قد يتحقق الشركاء على تصفية الشركة بسبب عدم تحقق الانسجام بينهم او بسبب عدم امكانية تحقيق اهدافها او بسبب تغير في الطلب على منتجاتها او لاي سبب اخر. في هذه الحالة اجاز المشرع هذا الاتفاق.

ث. اندماج الشركة: يعتبر الاندماج حالة من الحالات التي تؤدي الى انقضاء الشركات التجارية ،ذلك باعتباره عقد بين شركتين او اكثر يترتب عليه زوال الشخصية المعنوية للشركة المندمجة.

ج. الحجر على احد الشركاء او افلاسه او وفاته: حسب نص المادة 439 من ق.م.ج تنتهي الشركة بموت احد الشركاء او الحجر عليه او بإعساره او بافلاسه.

ح. انسحاب احد الشركاء من الشركة: باعتبار ان الشركة هي عبارة عن عقد شكلي يعقد بين الشركاء ، حيث يتطلب ابرامه الایجاب و القبول بينهم .

و بالنظر لتمتعهم بالحرية في ابرام العقد ، فإن هذا يخول لهم حق طلب الانسحاب من الشركة ، وهذا الحق يتوقف على حسب نوع الشركة المراد الانسحاب منها ، و سوف نتطرق الى هذا بشكل من التفصيل:

II. حل الشركة بحكم قضائي

1) المعالجة المحاسبية للتصفية:

مثال: مؤسسة في حالة تصفية قضائية ، تم تعين مصفي للقيام بالإجراءات الضرورية للتصفية .

ميزانية المؤسسة قبل التصفية

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ	الاصول
الثبيتات	540000	رأس المال	200000	250000
		ديون	250000	30000
	125000	موردون		
	30000	اجور مستحقة	150000	20000
	40000	أوراق الدفع	80000	
	150000	ضرائب	20000	20000
النتيجة " خسارة "		50000	-	50000
المجموع		750000		

2) مهمة المصفي :

- الاحتفاظ بأموال المؤسسة الموجودة في البنك و الصندوق
- تحقيق الاصول (بيعها)
- تسوية ديون المؤسسة
- تسوية المصاريف الناتجة عن التصفية

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

و قام المتصفي بالعمليات التالية:

- سعر التنازل للاستثمارات بقيمة 220000 دج
- سعر التنازل عن المخزونات بـ 290000 دج
- الحقوق: "الزيائن" تم تحصيل الذمم المدينة بعد خفض 5% من قيمتها.
- تم تحصيل ما قيمته 79500 دج من اوراق القبض
- تم تسديد ديون الموردين بعد منحهم خصم 2%
- تم تسديد اوراق الدفع بقيمتهم الاسمية
- تم تسديد المصروفات الأخرى (اجور ضرائب مصاريف التصفية) عن طريق البنك.

الحل :

أ. تقديم جدول التصفية:

قيمة التصفية		سعر التنازل	VNC	الحساب
ناقص قيمة	زائد قيمة			
	20000	220000	200000	الثبيبات
	40000	290000	250000	المخزونات
7500	-	142500	150000	الزيائن
500	-	79500	80000	اوراق القبض
8000	60000	732000	780000	المجموع
		52000		فائض القيمة

ب. التسجيل في قيود اليومية:

(1) في يومية المؤسسة المصفاة:

• الاحتفاظ بالسيولة :

	20000	من حساب التصفية إلى حساب البنك

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

- إعادة دمج الإهلاكات و المؤونات :

	250000	من ح/ الاهلاكات
	30000	ح/مؤونة المخزونات
	20000	ح/مؤونة المدينون
250000	إلى ح/الثبيتات	
30000	ح/المخزون	
20000	ح/المدينون	

- تحقيق الأصول:

	732000	من حساب التصفية
200000	إلى ح/ التثبيتات	
250000	المخزونات	
150000	الزيائن	
80000	أوراق القبض	
52000	نتيجة التصفية	

- تسوية الديون:

	125000	من ح/ المورد
	30000	الأجر
	15000	الضرائب
	40000	أوراق الدفع
207500	إلى ح/ التصفية	
2500	ح/نتيجة التصفية	

- تسديد مصاريف التصفية

	50000	من ح/ نتيجة التصفية
50000	إلى ح/ التصفية	

ح/ اهلاك التثبتات العينية

المحاضرة السابعة: تصفيية الشركات

250000 | 250000

رُصِد

مؤونة المخزونات

30000 | 30000

رُصِد

ح / التثبيتات العينية

250000 | 450000

200000

رُصِد

ح / الزبائن

20000 | 170000

150000

رُصِد

ح / البنك

20000 | 20000

رُصِد

ح / المخزونات

30000 | 280000

250000

رُصِد

مؤونة المدينون

20000 | 20000

رُصِد

المحاضرة السابعة: تصفيية الشركات

<u>ح / الموردين</u>	
125000	
رُصد	

<u>ح / أوراق الدفع</u>	
40000	
رُصد	

<u>ح / الضرائب</u>	
150000	
رُصد	

<u>/ ح</u>	
52000	
2500	
رُصد	

<u>ح / أوراق القبض</u>	
80000	
رُصد	

<u>ح / نتيجة العجز</u>	
50000	
رُصد	

<u>ح / رأس المال</u>	
540000	
رُصد	

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

ح / الاجور		ح / المصنفي أو (التصفية)	
30000	30000	250000	450000
رُصد		200000	رُصد

• تقديم الميزانية:

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الاصول
540000	رأس المال الصادر	494500	حساب التصفية
4500	نتيجة التصفية	50000	نتيجة العجز
544500	مجموع الخصوم	544500	مجموع الاصول

• التسجيل في اليومية لترصيد الحسابات :

494500	540000	من ح/رأس المال الصادر
50000	4500	ح/نتيجة التصفية
		إلى ح/التصفية
		ح/نتيجة العجز

• جميع الحسابات رصدت في دفتر المستغل:

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

• التسجيل في دفتر المصفى:

	20000	20000	من ح/البنك
20000		الى ح/المصفى	
732000	732000		من ح/البنك
		الى ح/المصفى	
207500	207500		من ح/المصفى
		الى ح / البنك	
50000	50000		من ح/المصفى
		الى ح / البنك	
494500	494500		من ح/المصفى
		الى ح / البنك	

مثال (02): في 31/12/2007، تم اقرار تصفية الشركة "محمد و شريكه علي" من طرف الشركاء ، وكانت ميزانية الشركة بهذا التاريخ كما يلي :

ر.ح	الاصول	الاجمالي	اموالنات	ق.ص.م	الخصوص	ر.ح	ق.ص.م	ر.ح	ق.ص.م	الخصوص
	الاصول الغير الجارية				رؤوس الاموال الدائمة	01				رأس مال الشركة
215	المعدات والأدوات الصناعية	694000.00	277600	2000000	نتيجة السنة المالية		416400			اهلاك المعدات والأدوات الصناعية
2815	معدات النقل	950000	475000		موردو المخزونات		475000			اهلاك معدات النقل
21801	إهلاك معدات النقل				ح ج للشريك محمد	66240				تجهيزات المكتب
21802	تجهيزات المكتب	92000			ح ج للشريك علي	25760				اهلاك تجهيزات المكتب
281802	الاصول الجارية									المخزونات
30	مخزونات البضائع	723500				721400				مخزونات البضائع
390	خسائر القيمة عن	2100								الحقوق
	مخزونات البضائع									الزيان
411	الزيان	54800				54800				الزيان و السندات
413	الزيان و السندات	11600				11600				المطلوب تحصيلها
	المطلوب تحصيلها									المتأخرات
512	بنوك و حسابات جارية	700450				700450				الصندوق
53	الصندوق	13790				13790				المجموع
	المجموع	2 320 88	917 160,00	20 880,00			3 242 240,00			

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

عمليات التصفية تتلخص فيما يلي:

- تم بيع المعدات و الادوات بمبلغ 285000 دج
- تم بيع معدات النقل بمبلغ 520.000 دج
- تم بيع تجهيزات مكتب بمبلغ 58000 دج
- تم بيع مخزون البضائع بمبلغ 766000 دج
- تسوية عمليات التنازل تمت بشيكات بنكية ،
- الديون المستحقة على الزبائن تم تحصيلها بشيكات فيما عدا جزءا من الديون قيمته 800 دج لم يتم تحصيله نهائيا.
- أوراق القبض تم تحصيلها بشيك لقيمتها الاسمية
- الاموال الموضوعة في حساب الصندوق تم ايداعها في الحساب البنكي.
- ديون المخزون ،وكذا الاعباء الخاصة بالتصفيه التي قدرت ب 24000 دج تم تسديدها بشيكات.
- الربح الناتج عن عملية التصفية **le bonus** تم توزيعه تناصبيا على المساهمات في رأس المال والتي كانت كما يلي :

 - 1200.000 دج لـ محمد
 - 800.000 دج لـ علي
 - و نفس الامر بالنسبة للخسائر

المطلوب: القيام بكل اعمال التصفية للشركة المعنية (المعالجة المحاسبية)

الحل:

أ. إعادة دمج الاهتلاكات و المؤونات لأجل في حسابات الأصول المعينة.

	416400	اهتلاك معدات و ادوات	2815
	475000	اهتلاك معدات نقل	2881
	25760	اهتلاك تجهيزات المكتب	2882

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

	2100	خسائر القيمة عن مخزونات البضائع المعدات و الأدوات الصناعية		390
416400		معدات نقل	215	
475000		تجهيزات المكتب	2801	
25760		مخزونات البضائع	2802	
2100		ترصد حسابات الاهلاكات (الحسابات المدينة)	30	

جدول تحليل نتائج التصفية:

نتيجة التصفية		سعر التنازل أو التصفية	ق.ص.م	العاشر
ربح	خسارة			
7400	-----	285000	277600	معدات و أدوات
45000	-----	520000	475000	معدات النقل
----	8240	58000	66240	تجهيزات المكتب
44600	----	766000	721400	مخزونات البضائع
-----	800	54000	54800	الزيائن
-----	----	11600	11600	أوراق القبض
970000	9040	1694600	1606640	المجموع

الربح (boni) = 9040 - 97000 = 87960 دج

الربح الصافي = 24000 - 87960 = 63960 دج (مصارف التصفية)

ب. تحقيق الأصول وتحويل المبالغ النقدية إلى البنك:

	1708390.00	بنوك و حسابات جارية إلى ح/معدات و أدوات		512
277600.00		ح/معدات النقل	215	
475000.00		ح/تجهيزات المكتب	2181	
66240.00		ح/مخزونات البضائع	2182	
721400.00		ح/الزيائن	30	
54800.00			401	

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

11600.00		ح/أوراق القبض	403	
13790.00		ح/الصندوق	53	
87960.00		ح/نتيجة التصفية	123	
		تحقيق الأصول تبعاً لجدول تحليل نتائج التصفية		

ب. تسديد أوتسوية الخصوم وأعباء التصفية:

	420000.00	موردوا المخزونات و الخدمات	401	
	24000.00	نتيجة التصفية	123	
444000.00		إلى ح/البنك	512	
		تسوية الموردون وأعباء التصفية		

ت. إعداد دفتر الأستاذ والميزانية بعد نهاية التصفية:

		512/ح		
		444000	700450	
		1964840	1708390	
		2408840	2408840	
		123/ح		
87960	24000			
	63690 رد			
87960	87960			
		101/ح		
		2000000	2000000	
		2000000	2000000	
		12/ح		
		165000	165000	

المحاضرة السابعة: تصفيية الشركات

165000 165000

45502/ح		45501/ح	
40080	40080	25800	رد 25800
40080	40080	25800	25800

• الميزانية المختصرة في نهاية التصفية:

الر.ج	الأصول	المبالغ	ر.ج	الخصوم	المبالغ
512	البنك	1964840	101	رأس مال الشركة	2000000
-	-	-	12	نتيجة السنة المالية	165000-
-	-	-	45501	الحساب الجاري للشريك محمد	25800
-	-	-	45502	الحساب الجاري للشريك علي	40080
-	-	-	123	نتيجة التصفية	63960
-	المجموع	1964840		المجموع	1964840

أ. تحديد حقوق الشركاء:

توزيع الخسارة(165000 دج) بنسبة 12/20 و 8/20:

	99000	ح ج الخاص بالتصفيه للشريك محمد	455010
--	-------	--------------------------------	--------

المحاضرة السابعة: تصفية الشركات

165000	66000	$(20/12 \times 165000)$ ح ج الخاص بالتصفية للشريك على $(20/8 \times 165000)$ الى ح/نتيجة السنة المالية ترصيد ح/12	12	455020
--------	-------	--	----	--------

توزيع الربح الصافي المحقق من عملية التصفية بنفس النسب 20/12 و 20/8 :

38376	63960	نتيجة التصفية الى ح/ ج الخاص بالتصفية للشريك محمد ح/ ج الخاص بالتصفية للشريك على ترصيد ح/123	455010	123
25584			455020	

إعادة الارصدة الموجودة في الحسابات الجارية للشركاء:

25800	25800	ح/ ج للشريك محمد ح/ ج للشريك علي الى ح/ ج الخاص بالتصفية للشريك محمد الى ح/ ج الخاص بالتصفية للشريك على ترصيد ح/123 و 45501 و 45502	45501	45501
40080	40080		45502	45502

إعادة رأس المال الاجتماعي للشركاء:

1200000	2000000	رأس مال الشركة الى ح/الشركاء ، عمليات على رأس المال (ش.محمد) الى ح/الشركاء ، عمليات على رأس المال(ش.علي)	45601	101
800000			45602	

بعدها يصبح شكل الحسابات كما يلي :

455010/ح

المحاضرة السابعة: تصفيية الشركات

ح/455020		ح/38376	
25584	66000		99000
40080		25800	
رم336		34824	
66000	66000	99000	99000

ح/45602		ح/45601	
800000		1200000	
	800000		1200000
800000	800000	1200000	1200000

تحديد الحقوق الصافية للشركاء :

34824	34824	ش ع ر المال الشريك محمد	45601
336	336	ش ع ر الامال الشريك علي	45602
		الى ح / ج الخاص بالشريك محمد	455010
		ح / ج الخاص بالشريك علي	455020
		ترصيد ح/455010 و 455020	

اعداد الميزانية بعد تحديد الحقوق الصافية للشركاء:

ح/45602		ح/45601	
800000	336	1200000	34824
	799664		1165176
800000	800000	1200000	1200000

المحاضرة السابعة: تصفيية الشركات

ق.م.ص	الخصوم	رقم الحساب	ق.م.ص	الأصول	رقم الحساب
1165176	ش.ع.ر.م شريك محمد	45601	1964840	البنوك	512
799664	ش.ع.ر.م الشريك علي	45602	-	-	-
1964840	المجموع		1964840	المجموع	

منح لكل شريك حصته عن طريق البنك

1964840	1165176 799664	ش.ع.ر.م شريك محمد ش.ع.ر.م الشريك علي البنوك و الحسابات الجارية ترصيد الحسابات المدينة و كذا البنك	512	45601 45602
---------	-------------------	--	-----	----------------

المحاضرة الثامنة:

اندماج الشركات

ا. مدخل الى الاندماج:

1. تعريف الاندماج: الاندماج هو عبارة عن اتحاد بين شركتين او اكثر بمعنى اتحاد مصالحهم ، و ذلك من خلال المزج بين شركتين او اكثر و ظهور كيان جديد ، او من خلال قيام احدى الشركات بضم شركة او اكثر لكيانها، بذلك يتم الاندماج من خلال سيطرة شركة على شركة اخرى اما بشكل كامل او جزئي او ان يتم الاندماج بشكل ارادي(طوعي) او قسري .

كما يعرف على انه عقد تضم بمقتضاه منشأة او اكثر الى منشأة اخرى مما يحدث عنه زوال الشخصية المعنوية للمنشأة المنضمة"المندمجة" ، و تنتقل اصولها و خصومها الى المنشأة الضمة"الدامجة" ، او تمتزج بمقتضاه منشآت او اكثر فتزول الشخصية المعنوية لكل منها ، وتنتقل اصولها و خصومها الى منشأة جديدة.

اما هيئة معايير المحاسبة الدولية **IASB** فقد عرفت عملية الاندماج على النحو التالي:

- اندماج الاعمال و هو جمع شركات منفصلة في وحدة اقتصادية لغرض توحيد مع شركة اخرى او السيطرة على صافي الاصول و عمليات شركة اخرى.
- اما التملك فهو قيام احدى الشركات المتملكة بالتحكم بصافي اصول و عمليات شركة اخرى مقابل تحول اصول او تحمل التزامات او اصدار اسهم.
- توحيد المصالح هنا يقوم حملة الاسهم الشركات المندمجة بضم سيطرتهم على كامل صافي اصولهم بهدف المشاركة بطريقة مستمرة و متبادلة في تحمل الاخطرار و الاستفادة من المنافع المتعلقة بالشركة المندمجة ، و لا يمكن تحديد اي طرف بأنه الجهة المتملكة.

2. انواع الاندماج : تتعدد انواع الاندماج و تصنفياتها فهناك من يصنفها على حسب طبيعة نشاط الشركات و هناك من يصنفها على حسب شخصية الشركة او جنسيتها ،وكذا على حسب طبيعة الصفقة و سوف نتطرق فيما يلي الى هذه التصنيفات:

أ. الصنف الأول :الاندماج حسب طبيعة النشاط و يتم تقسيمه الى اندماج افقي ،اندماج رأسى ،و

اندماج مختلط

1) اندماج افقي: وهو ان تندمج شركتين ينشطان في نفس النشاط الاقتصادي مثل (شركاتين ينتجان مادة الزجاج) ، و يؤدي هذا النوع الى خلق القوى الاحتكارية في السوق وذلك ان الشركات التي كانت متنافسة فيما بينها اصبحت تمثل كيانا واحداً بعد الاندماج.

2) اندماج رأسى: يتم هذا النوع من الاندماج عندما تندمج شركتين ينشطان في مجالات مكملة لبعضها البعض مثل اندماج شركة تنتج العطور مع شركة تنتج زجاجات العطور ، و يهدف هذا النوع من الاندماج الى تحقيق الاقتصاديات التقنية الحديثة و كذلك لضمان الامدادات من المواد الخام.

3) اندماج مختلط : يتمثل في اندماج شركات تمارس انشطة اقتصادية مختلفة، و الغرض منه تنويع المنتجات و كذا الامتداد الجغرافي للسوق .

ب.الصنف الثاني : الاندماج حسب شخصية و جنسية الشركة

1) حسب جنسية الشركة : يتم من خلال اندماج شركات وطنية مع شركات متعددة الجنسيات.

2) حسب شخصية الشركة : و يتم الاخذ بعين الاعتبار تأثير شخصية الشركة او الشركات الدخلة فيه، ويضم:

- **الاندماج عن طريق الضم :** يعني انقضاء الشركة المندمجة و انتقال ذمتها المالية الى الشركة الدامجة ، و بالتالي تنتقل جميع مشروعات الشركة المندمجة الى الشركة الدامجة يحتفظ الشركاء بصفتهم شركاء في الشركة الدامجة و يتم توزيع الاسهم الجديدة بدل من القديمة.مثل اندماج شركة "أ" مع شركة " ب " ينشأ عنه اما شركة " أ " او شركة " ب " احدى الشركات تتقاضى و تبقى الاخري قائمة.

- **الاندماج عن طريق المزج(الاتحاد):** هنا يحدث عن اندماج شركتين نشوء شركة جديدة مثل اندماج شركة أ مع شركة ب ينشأ عنه شركة ج و بالتالي انقضاء و حل جميع الشركات الدخلة فيه و تأسيس شركة جديدة يتكون رأس المالها من الحصص العينية المتمثلة في الذمم المالية للشركات الدخلة في الاندماج.

▪ **السيطرة الاستحواذ**: يعني سيطرة شركة على أكثر من 50% من أسهم شركة أخرى، أي القدرة على التحكم في السياسات المالية و التشغيلية لمشروع ما و ذلك للحصول على منافع من تلك الأنشطة.

ت. **الصنف الثالث**: حسب طبيعة اتمام الصفقة

1) **اندماج ودي** : وهو الذي ينشأ نتيجة بعد توافق إرادة جميع الأطراف لاتخاذ القرار المشترك بين مجالس ادارة الشركات المندمجة بغية تحقيق مسامع مشتركة.

2) **اندماج عدائي** : يحدث هذا النوع من الاندماج عندما تسيطر أحد الشركات على إدارة مؤسسة أخرى لصغر حجمها و تملك إمكانيات و قدرات جيدة ، لذلك يصنف العديد من الاقتصاديين ان الاندماج الودي "FUSION" اندماجا ، و الاندماج العدائي استحواذا ".ACQUISITION"

II. المعالجة المحاسبية لعملية الادماج:

1. **التسجيل المحاسبي في دفاتر الشركة المنحلة** : ان عملية تصفية الشركة المندمجة لا يتربّب عليها بيع اصولها و توزيع اموال التصفية على الدائنين و الشركاء بل تنتقل اصول و خصوم الشركة المندمجة، بقيمتها الدفترية أو بالقيمة المتفق عليها إلى الشركة الجديدة.

2. **التسجيل المحاسبي في دفاتر الشركة الجديدة** : هنا يتم تسجيل قيود تكوين شركة جديدة التي تم التطرق إليها في الفصول السابقة .

✓ **حالات الاندماج المختلفة**: تختلف المعالجة المحاسبية لعملية الاندماج باختلاف حالة الاندماج

الناتجة حيث توجد طرق اندماج عديدة سوف نتطرق لها بالتفصيل :

- **الحالة الاولى**: تكوين شركة جديدة عن طريق ادماج شركتين او اكثر قائمتين حيث يتم تصفية كل من الشركات المندمجة و تكوين الشركة الجديدة وفقا للإجراءات المنصوص عليها في القانون. و للتوضيح اكثر سوف نتخد مثال عن هذه الحالة

مثال: اتفقت الشركة "أ" مع الشركة "ب" على الادماج و ذلك بتكوين شركة جديدة "ج" و في تاريخ الاتفاق كانت الميزانية العمومية للشركاتين كما يلي:

ميزانية الشركة "أ"

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

الخصوم	الأصول
800000 رأس مال الشركة (8000 سهم)	150000 أراضي 280000 مباني
200000 إحتياطات (21000) نتائج	(40000) إهلاك المباني 300000 معدات النقل (120000) إهلاك معدات النقل 280000 بضاعة
55000 الموردين	90000 زبائن
9000 أوراق الدفع	35000 أوراق القبض 50000 البنك
	18000 الصندوق
1043000	1043000

ميزانية الشركة "ب"

الخصوم	الأصول
700000 رأس مال الشركة (7000 سهم)	232000 معدات و أدوات (54000) إهلاك معدات و أدوات
70000 إحتياطي قانوني	580000 معدات النقل
235000 إحتياطي إختياري (64000) نتائج الدورة	(116000) إهلاك معدات النقل 175000 تجهيزات المكتب (35000) إهلاك تجهيزات المكتب
	300000 بضاعة
95000 الموردين	60000 زبائن 15000 البنك

	7000	الصندوق
1164000	1164000	

و تنص شروط الادماغ على أنه يتم نقل أصول و خصوم الشركتين إلى الشركة الجديدة على أن يعاد تقيير بعض الأصول كالتالي :

- أراضي 160000 دج.
- البضاعة ترتفع قيمتها بنسبة 10% بالنسبة للشركة "أ"، أما بالنسبة للشركة "ب" قيمت البضائع بـ 331000 دج.
- الشركة الجديدة "ج" تتكون من رأس مال قدره 3000000 دج ممثل في 30000 سهم بقيمة إسمية 100 دج مقسمة كالتالي :

 - 10000 سهم بالنسبة للشركة "أ".
 - 11000 سهم بالنسبة لحق الشركة "ب" حيث يتم تقديم النقص نقدا.
 - 9000 سهم مكتبة من عدة مساهمين مقدمة بنسبة 60%， حيث يتم الاكتتاب عن طريق البنك.
 - مصاريف تكوين الشركة الجديدة التي سددت عن طريق البنك متمثلة في 2000 دج حقوق التسجيل و 3500 دج كأتعاب.

المطلوب:

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

1) التسجيل المحاسبي لتصفية الشركتين .

2) إجراء قيود اليومية اللازمة لإثبات تكوين الشركة الجديدة.

الحل:

أولاً: جدول تحليل نتيجة الادماج للشركة أ :

نتيجة الإدماج		سعر الإدماج	القيمة الصافية	البيان
خسارة	ربح			
-	10000	160000	150000	أراضي
-	-	240000	240000	مباني
-	-	180000	180000	معدات نقل
-	28000	308000	280000	بضائع
-	-	90000	90000	زيائن
-	-	35000	35000	أوراق القبض
-	-	50000	50000	البنك
-	-	18000	18000	الصندوق
-	38000	1043000	1043000	المجاميع

1) قيود التصفية في دفاتر الشركة "أ" :

		التاريخ
	40000	من ح/2813 إهلاك المباني
	120000	ح/2818 إهلاك معدات النقل
40000		إلى ح/213 مباني

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

120000		ح/2182 معدات النقل من أجل ترصيد الحسابات المدينة
38000	10000 28000	التاريخ من ح/211 أراضي ح/30 بضاعة إلى ح/123 نتائج الادماج من أجل ترصيد الحسابات الدائنة
38000	38000	التاريخ من ح/123 نتائج الادماج إلى ح/12 النتيجة من أجل ترصيد الحساب المدين
1017000	200000 17000 800000	التاريخ من ح/106 الاحتياطات ح/12 نتائج ح/101 رأس المال إلى ح/457 مساهمات التسديد من أجل ترصيد الحسابات المدينة
64000	55000 9000	التاريخ من ح/401 الموردين ح/403 أوراق الدفع إلى ح/4671 الشركة "ج"

		تحويل الخصوم إلى الشركة الجديدة
--	--	--

		التاريخ
	1081000	من ح/ 4671 الشركة الجديدة "ج"
160000		إلى ح/ 211 أراضي
240000		ح/ 213 مباني
180000		ح/ 215 معدات و أدوات
308000		ح/ 30 بضائع
90000		ح/ 411 زيتان
35000		ح/ 413 أوراق القبض
50000		ح/ 512 البنك
18000		ح/ 53 الصندوق
		تحويل الأصول إلى الشركة الجديدة وفق قرار الجمعية العامة
		الطارئة
		التاريخ
	1000000	من ح/ 503 سندات المساهمة
	17000	ح/ 53 الصندوق
1017000		إلى ح/ 4671 الشركة الجديدة
		إثبات انتقال 10000 سهم إلى الشركة الجديدة
		التاريخ
	1017000	من ح/ 457 مساهمات التسديد

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

1000000		إلى ح/ 503 سندات المساهمة
17000		ح/ 53 الصندوق
		ترصيد ح/ 457، ح 503

بعد هذا القيد أصبحت كل الحسابات مرصدة .

كل أسهم الشركة "أ" له الحق في نقطتين $1017000/8000 = 127.125$ دج
 مساهمة الشركة "أ" في الشركة ج ب 10000 سهم بقيمة الاسمية 100 دج اي بمقدار 1000000 100 دج ،
 فعلى الشركة الجديدة ، رد ما مقداره $1000000 - 1017000 = 17000$ دج للشركة أ

جدول التحليل نتيجة الادماج للشركة "ب"

نتيجة الادماج		سعر الادماج	القيمة الصافية	البيان
خسارة	ربح			
-	-	178000	178000	معدات وأدوات
-	-	464000	464000	معدات نقل
-	-	140000	140000	تجهيزات مكتب
-	31000	331000	300000	بضائع
-	-	60000	60000	زيائن
-	-	15000	15000	البنك
-	-	7000	7000	الصندوق
-	31000	1195000	1164000	المجاميع

(2) قيود التصفية في الشركة ب:

	التاريخ	
	54000	من ح/ 2815 احتلاك معدات و ادوات

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

	116000	ح/2818 اهلاك معدات النقل
	35000	ح/2818 اهلاك تجهيزات مكتب
54000		إلى ح/215 معدات و أدوات
116000		ح/2182 معدات نقل
35000		ح/2183 تجهيزات مكتب
		من أجل ترصيد الحسابات المدينة
	31000	التاريخ
31000		من ح/30 بضائع
		إلى ح/123 نتيجة الادماج
		نتيجة الادماج

	31000	التاريخ
31000		من ح/123 نتيجة الادماج
		إلى ح/12 النتيجة
		تحويل نتيجة الادماج
	70000	التاريخ
	235000	من ح/1061 الاحتياطات القانونية
	95000	ح/1062 الاحتياط الاحتياطي
	700000	ح/12 النتيجة
1100000		ح/101 رأس المال
		إلى ح/457 مساهمات للتسديد
		من أجل ترصيد الحسابات المدينة
		التاريخ

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

95000	95000	من ح/401 المورد إلى ح/4671 الشركة "ج" تحويل الخصوم إلى الشركة الجديدة
178000 464000 140000 331000 60000 15000 7000	1195000	التاريخ من ح/4671 الشركة الجديدة إلى ح/215 معدات و أدوات ح/2182 معدات نقل ح/2183 تجهيزات مكتب ح/30 بضائع ح/411 زبائن ح/512 البنك ح/53 الصندوق تحويل الأصول إلى الشركة الجديدة "ج" وفق قرار الجمعية العامة للطائرة بتاريخ ...
1100000	1100000	التاريخ من ح/503 سندات المساهمة إلى ح/4671 الشركة الجديدة إثبات انتقال 11000 سهم إلى الشركة الجديدة
1100000	1100000	التاريخ من ح/547 مساهمات التسديد إلى ح/503 سندات المساهمة توزيع الأسهم

بعد هذا القيد أصبحت كل الحسابات مرصدة .

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

كل سهم للشركة "ب" له الحق في $7000/1100000$ سهم = 157.142 دج

مساهمة الشركة "ب" في الشركة ج ب 11000 سهم بقيمة اسمية 100 دج اي بمقدار 11000 سهم
 $1100000 \times 100 \text{ دج} = 11000 \text{ دج}$

(3) التسجيل المحاسبي لتكوين الشركة "ج":

- مساهمة "أ" 10000 سهم $\times 100 \text{ دج} = 1000000$
- مساهمة "ب" 11000 سهم $\times 100 \text{ دج} = 1100000$
- مساهمة الافراد 9000 سهم $\times 100 \text{ دج} = 900000$ دج مقدمة بنسبة 60%
 $900000 \times \%60 = 540000 \text{ دج}$
 $360000 = \%40 \times 900000 \text{ دج}$

		التاريخ
	540000	من ح/45624 شركاء مساهمات مطلوبة
	360000	ح/109 شركاء مساهمات غير مطلوبة
	2100000	ح/4671 حقوق على الشركاء الحليفة
2640000		إلى ح/1012 مساهمة الافراد المطلوبة وغير محررة
360000		ح/1011 مساهمة الافراد غير المطلوبة
		الوعد بالتكوين
		التاريخ
	160000	من ح/211 أراضي
	240000	ح/213 مباني
	180000	ح/2182 معدات نقل
	308000	ح/30 بضائع
	90000	ح/411 زبائن

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

		ح/413 أوراق القبض
		ح/512 البنك
		ح/53 الصندوق
55000		إلى ح/401 الموردين
9000		ح/403 أوراق الدفع
1017000		ح/46711 الشركة أ
		تنفيذ الوعد وذلك بتقديم الأسهم على شكل مساهمات عينية
		التاريخ
	178000	من ح/215 معدات وأدوات
	464000	ح/2182 معدات النقل
	140000	ح/2183 تجهيزات مكتب
	331000	ح/30 بضائع
	60000	ح/411 زبائن
	15000	ح/512 البنك
	7000	ح/53 الصندوق
95000		إلى ح/401 الموردين
1100000		ح/46712 لشركة ب
		تنفيذ الوعد من طرف الشركة
		التاريخ
	17000	من ح/46711 الشركة "أ"
17000		إلى ح/512 البنك
		شيك رقم من أجل الترصيد
		التاريخ

5500	2000 3500	من ح/645 أداءات التسليم ح/6226 أتعاب الى ح/512 البنك شيك رقم
------	--------------	---

- الحالة الثانية (الإدماج عن طريق الامتصاص):

يقصد به إدماج شركة أو أكثر مع شركة أخرى قائمة ، على أن تصفى الشركة المندمجة و زيادة رأس المال للشركة المندمج فيها.

اما المعالجة المحاسبية في هذه الطريقة لا تختلف عن حالة الإدماج عن طريق تكوين شركة جديدة حيث تنتقل أصول و خصوم الشركة المندمجة إلى الشركة المندمج فيها.

و تتم المعالجة المحاسبية على النحو التالي:

أ. الشركة المندمجة

- تقويم الأصول المنقلة.
- تحديد حقوق الشركاء في الشركة المندمجة
- التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن الأصول و الخصوم.

ب. الشركة المندمج فيها

- تحديد قيمة الحصة للشركة المندمج فيها
- تحديد عدد الحصص الممنوحة للشركة المندمجة
- تحديد علاوات الإدماج
- التسجيل المحاسبي لعملية زيادة رأس المال.

مثال : وافقت الجمعية العمومية غير العادية لشركة ذات المسئولية المحدودة "الصناعة الحديثة" على الإدماج في شركة ذات المسئولية المحدودة "الوحدة" بحيث تنتقل كافة أصولها و خصومها بعد إعادة تقويمها من طرف محافظ الحسابات.

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

ميزانية الشركة الصناعية الحديثة في تاريخ الادماج مبينة كما يلي:

الخصوم	الاصول	
7500000	رأس مال الشركة	1500000
	(7500 حصة)	2000000
1200000	احتياطات	3800000
		1200000
800000	الموردين	600000
		300000
		100000
9500000	المجموع	9500000
		المجموع

و تنص شروط الادماج على تقويم الاصول المنقلة كما يلي :

الارضي 1800000 دج ، المباني 2200000 دج ، الآلات 4000000 دج، المخزون سلعي 1500000 دج، العملاء 500000 دج، شهرة المحل 400000 دج .

ميزانية الشركة المندمج "شركة الوحدة" المتمثلة بالعناصر التالية:

الخصوم	الاصول	
9000000	رأس مال الشركة	800000
	(9000 حصة)	1500000
700000	احتياطي قانوني	2000000
1300000	احتياطي اختياري	1250000
200000	الموردين	3000000
		650000
		2000000

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

المجموع	المجموع
11200000	11200000

رأس مال شركة الوحدة متكون من حصص ذات قيمة اسمية 1000 دج .

رأس مال الشركة المندمجة الصناعة الحديثة موزع بين الشركاء كما يلي :

- عبد الحميد 2500 حصة

- عبد الهادي 3000 حصة

- مصطفى 2000 حصة

المطلوب : تسجيل العمليات الخاصة بالشركة المندمجة و الشركة المندمج فيها.

الحل :

1) قيود التسوية في الشركة المندمجة الصناعة الحديثة

300000	300000	التاريخ من ح/211 اراضي الى ح/123 نتيجة الادماج (1500000-1800000)
2000000	2000000	التاريخ من ح/213 مباني الى ح/123 نتيجة الادماج (200000-2200000)
200000	200000	التاريخ من ح/215 الات الى ح/123 نتيجة الادماج (3800000-4000000)

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

		التاريخ
300000	300000	من ح/30 بضاعة
		الى ح/123 نتيجة الادماج (1200000-1500000)
100000	100000	من ح/123 نتيجة الادماج
		الى ح/411 زبائن (500000-600000)
400000	400000	من ح/207 شهرة المحل
		الى ح/123 نتيجة الادماج

ح/123 نتيجة الادماج

300000	100000
200000	1300000 رد
200000	
300000	
400000	

(2) ميزانية الادماج

الخصوم	الاصول

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

10000000	رأس المال	400000		شهرة المحل	
		1800000		أراضي	
		2200000		مباني	
800000	الموردين	4000000		آلات	
		1500000		المخزون السلعي	
		500000		العملاء	
		300000		البنك	
		100000		الصندوق	
10800000	المجموع	10800000		المجموع	

(3) تحديد قيمة الحصة للشركة المندمج "شركة الوحدة "

(9000 حصة)	9000000			الاموال الجماعية	
	700000			الاحتياطي القانوني	
	1300000			الاحتياط الاختياري	
	11000000			المجموع	

$$\text{قيمة الحصة} = \frac{9000}{11000000} = 9000 / 11000000 = 1222.22 \text{ دج}$$

(4) عدد الحصص الممنوحة للشركة المندمجة "الصناعة الحديثة"

- الصافي المركزي المالي للشركة المندمجة 10000000 دج
- عدد الحصص الممنوحة = $1222.22 / 10000000 = 8181$ حصة
- قيمة الحصص الممنوحة للشركة المندمجة = $8181 * 1222.22 = 9998981.22$ دج
- المبلغ الذي يجب أن تدفعه الشركة المندمج للشركة المندمجة هو :

$$1018.18 = 9998981.22 - 10000000$$

- ح/53 الصندوق للشركة المندمجة يصبح كما يلي :

$$98981.82 = 1018.18 - 100000$$

5) التسجيل المحاسبي للتنازل في الشركة المندمجة "الصناعة الحديثة"

		التاريخ
	10798981.82	من ح/ 4671 شركة الوحدة
400000		إلى ح/ 207 شهرة المحل
1800000		ح/ 211 أراضي
2200000		ح/ 213 مباني
4000000		ح/ 215 معدات وأدوات
1500000		ح/ 30 بضاعة
500000		ح/ 411 زبائن
300000		ح/ 512 البنك
98981.82		ح/ 53 الصندوق
		تحويل الأصول إلى الشركة الجديدة
		التاريخ
	800000	من ح/ 401 الموردين
800000		إلى ح/ 4671 شركة الوحدة
		تحويل الخصوم إلى الشركة الجديدة

		التاريخ
	9998981.82	من ح/ 503 حصص المساهمة
9998981.82		إلى ح/ 4671 شركة الوحدة
		من ح 8181 حصة بثيمة 1000 دج للحصة منوحة بـ

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

		1222.22 دج
		التاريخ
	7500000	من ح / 101 رأس مال الشركة
2500000		إلى ح/ 4551 حساب جاري عبد الحميد
3000000		ح/ 45452 حساب جاري عبد الهادي
2000000		ح/ 4553 حساب جاري مصطفى
		من أجل الترصيد ح/101
		التاريخ
	1200000	من ح/106 احتياطات
	1300000	ح/123 نتيجة الادماج
833333.3		ح/ 4551 حساب جاري عبد الحميد
1000000		ح/ 45452 حساب جاري عبد الهادي
666666.7		ح/ 4553 حساب جاري مصطفى
		من أجل ترصيد ح/106 ، ح/123

4552 / ح		4551 / ح	
3000000	4000000 د	2500000	3333333.3
1000000		833333.3	د
4553 / ح			
2000000	2666666.7 د		
666666.7			

(6) تحديد حصص كل شريك:

عدد الحصص الممنوحة للشركة المندمجة هي 8181 حصة موزعة بين الشركاء كالتالي:

- عدد حصص الشريك عبد الحميد
- $2727 = (7500/2500) \times 8181$ حصة
- قيمة الحصص $= 3332993.94 = 1222.22 \times 2727$ دج مقارنة مع حسابه الجاري يجب سحب ما قيمته $333333.3 - 339.36 = 3332993.94$ دج
- عدد حصص الشريك مصطفى :
- $2181 = 2181.6 = (7500/2000) \times 8181$ حصة
- قيمة الحصص $= 2665661.82 = 1222.22 \times 2181$ دج مقارنة مع حسابه الجاري يجب سحب ما قيمته $1004.88 = 2665661.82 - 2666666.7$ دج .

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

9997759.6	3332993.94 3999103.84 2665661.82 2240.4	<p>التاريخ</p> <p>من ح/ 4551 حساب جاري عبد الحميد ح/ 45452 حساب جاري عبد الهادي ح/ 4553 حساب جاري مصطفى</p> <p>إلى ح/ 503 حخص المساهمة</p> <p>توزيع الحخص</p> <p>التاريخ</p> <p>من ح/ 4551 حساب جاري عبد الحميد ح/ 45452 حساب جاري عبد الهادي ح/ 4553 حساب جاري مصطفى</p> <p>إلى ح/ 53 الصندوق</p> <p>سحب الفروقات من الصندوق لتسوية الحسابات الجارية</p>
-----------	--	---

7) قيود الامتصاص في الشركة المندمج فيها "الوحدة"

8181000 1816759.6	9997759.6	<p>التاريخ</p> <p>من ح/ 4671 شركة الوحدة</p> <p>إلى ح/ 101 راس مال الشركة</p> <p>ح/ 1033 علاوات الادماج</p> <p>8181 حصة بقيمة اسمية 1000 دج ممنوحة بقيمة 1222.22 دج</p> <p>التاريخ</p> <p>من ح/ 207 شهرة المحل</p> <p>ح/ 211 أراضي</p>
----------------------	-----------	---

	2200000	ح/213 مباني
	4000000	ح/215 معدات و أدوات
	1500000	ح/30 بضائع
	500000	ح/411 زبائن
	300000	ح/512 البنك
	98981.82	ح/53 الصندوق
800000		إلى ح/401 الموردين
9997759.6		ح/671 شركة الوحدة
		تنفيذ الوعد

3.4 الادماج في حالة وجود مساهمات

أ. الشركة المندمج فيها لهم مساهمة في الشركة المندمجة

تتلخص المعالجة المحاسبية فيما يلي :

الشركة المندمجة

- تقويم الأصول المنتقلة
- التسجيل المحاسبي لعملية التنازل عن اصول و خصوم الشركة و تحديد المساهمات.

الشركة المندمج فيها

- تحديد قيمة الحصة
- الغاء المساهمة
- تحديد عدد الحصص الممنوحة للشركة المندمجة دون الاخذ بعين الاعتبار مساهمة الشركة المندمج فيها.
- تحديد علاوات الادماج و كذلك تحديد فائض أو نقص القيمة الناتج عن المساهمة .

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

مثال:

اليك ميزانية شركة المساهمة "العروبة" بتاريخ 31/12/ن ممثلة بالعناصر التالية:

ميزانية بتاريخ 31/12/ن

الخصوم		الأصول	
5000000	رأس مال الشركة (5000 سهم)	900000 1900000	شهرة المحل معدات و أدوات
85800	الاحتياطي القانوني	(928000)	اهلاك معدات و أدوات
55360	الاحتياطات المنظمة	193000	تجهيزات مكتب
36300	الاحتياطات الاختيارية	(65200)	اهلاك تجهيزات مكتب
165000	نتيجة الدورة	2123345	بضائع
80200	الموردين	600000 176865 463300 59350	سندات مساهمة زيائن بنك صندوق
5422660	المجموع	5422660	المجموع

ميزانية شركة نور الهدى في نفس التاريخ ممثلة بالعناصر التالية:

الميزانية بتاريخ 31/12/ن

الخصوم		الأصول	
1000000	رأس مال الشركة (1000 سهم)	715000 (286200)	معدات نقل اهلاك معدات النقل
59000	الاحتياطي القانوني	136800	تجهيزات مكتب
42000	الاحتياطي الاختياري	(55920)	اهلاك تجهيزات مكتب

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

144900	نتيجة الدورة	775380	بضائع
192920	الموردين	60100	زيائن
		65280	البنك
		28380	الصندوق
1438820	المجموع	1438820	المجموع

شركة نور الهدى هي فرع لشركة العروبة حيث هذه الاخيرة مساهمة بـ 600 سهم، الظاهرة في حساب سندات المساهمة بقيمة 600000 دج، و بتاريخ 02 جانفي من السنة الموالية تم الاتفاق على الادماج وذلك بإمتلاص شركة نور الهدى من طرف شركة العروبة وفق الشروط التالية:

- عدم توزيع نتيجة الدورة
- الشركة المندمج فيها ترفع من رأس مالها
- المطلوب تسجيل المحاسبي في كلا الشركتين.

الحل :

(1) الصافي المركب المالي لشركة نور الهدى :

1000000	رأس مال الشركة
59000	الاحتياطي القانوني
42000	الاحتياطي الاختياري
144900	النتيجة
1245900 دج	المجموع

قيمة السهم = $\frac{1000}{1245900}$ سهم = 1245.9 دج

(2) نصيب الشركة المندمج فيها العروبة

$600 \text{ سهم} \times 1245.9 \text{ دج} = 747540 \text{ دج}$

نصيب الشركة المندمجة (نور الهدى): $400 \text{ سهم} \times 1245.9 \text{ دج} = 498360 \text{ دج}$.

تحديد فائض القيمة بالنسبة لمساهمة شركة العروبة الناتجة عن الادماج :

747540	القيمة الحقيقية لمساهمة شركة "العروبة"
600000	قيمة المساهمة الظاهرة بالميزانية
147540 دج	فائض القيمة

(3) تحديد قيمة السهم للشركة المندمجة فيها "العروبة":

5000000	رأس مال الشركة
85800	الاحتياطي القانوني
55360	الاحتياطات المنظمة
36300	الاحتياطات الاختيارية
165000	النتيجة
147540	فائض القيمة عن المساهمة
5490000	المجموع

قيمة السهم = $5000 / 5490000 = 0.0091 \text{ دج}$.

عدد الاسهم الممنوحة للشركة نور الهدى

$453.87 = 1098 / 498360$

في الواقع يكون عدد الاسهم اما بالمئات او الالاف، في مثالنا هذا نأخذ عدد الاسهم 400

قيمة الاسهم الممنوحة = $400 \text{ سهم} * 1098 \text{ دج} = 439200 \text{ دج}$ حيث يتم تقديم الفرق نقدا

$59160 = 429200 - 49836$ دج.

(4) تحديد قيمة علاوات الإدماج:

علاوة الادماج الناتجة عن الاسهم الممنوحة: $(1000 - 1098) \times 400 = 39200$ دج.

القيمة الاجمالية لعلاوات الادماج: $186740 = 147540 + 39200$ دج.

(5) التسجيل المحاسبي في الشركة المندمجة "تور الهدى"

		01/02/ن
	192920	من ح/401 الموردين
	286200	ح/2818 اهلاك معدات النقل
	55920	ح/2818 اهلاك تجهيزات مكتب
535040		إلى ح/4671 شركة العروبة
		انتقال كل الخصوم و الاهلاكات إلى شركة العروبة
		التاريخ
	1780940	من ح/4671 شركة العروبة
		إلى ح/2182 معدات نقل
		ح/2183
		ح/30 بضائع
		ح/411 زائن
		ح/512 البنك
		ح/530 الصندوق
		التنازل عن الأصول
		التاريخ
	439200	من ح/503 سندات المساهمة

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

	59160	ح/53 الصندوق
498360		الى ح/4671 شركة العروبة منح 400 سهم بقيمة 1098 دج و تحصيل نقدا 59160 دج
	1000000	من ح/101 رأس المال الشركة
	59000	ح/1061 احتياطي قانوني
	42000	ح/1062 احتياط اختياري
	144900	ح/12 النتيجة
747540		الى ح/4671 شركة العروبة (600 سهم ب 1245.9 دج)
49830		ح/46712 شركة نور الهدى (400 سهم ب 1245.9 دج)
		توزيع الأصول
	498360	من ح/46712 شركة نور الهدى
439200		الى ح/503 سندات المساهمة
59160		ح/53 الصندوق
		توزيع السندات و النقديات

"6) التسجيل المحاسبي في الشركة المندمج فيها "العروبة "

		التاريخ
	439200	من ح/46712 شركة نور الهدى
400000		الى ح/10 اموال جماعية
39200		ح/1033 علاوات الادماج
		اصدار 400 سهم ب 1000 دج ممنوحة ب 1098 دج، وفق

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

		قرار ج.ع.ط بتاريخ
		التاريخ
	715000	من ح/2182 معدات النقل
	136800	ح/2183 تجهيزات مكتب
	775380	ح/30 بضائع
	60100	ح/411 زيان
	65280	ح/512 البنك
	28380	ح/53 الصندوق
	286200	إلى ح/2818 اهلاك معدات نقل
	55920	ح/2818 اهلاك تجهيزات مكتب
	192920	ح/401 الموردين
	1245900	ح/46712 نور الهدى
		تحقيق الوعد
		التاريخ
	747540	من ح/46712 شركة نور الهدى
	600000	إلى ح/261 سندات المساهمة
	147540	ح/1033 علاوات الادماج
		الغاء 600 سهم ب 1245.9 دج.
		التاريخ
		من ح/46712 شركة نور الهدى
	59160	إلى ح/53 الصندوق
		تسديد الفرق لتكميلة قيمة الحصص

ميزانية الشركة المندمج فيها ممثلة كما يلي:

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
5400000	رؤوس الاموال الخاصة	900000	شهرة المحل
186740	علافات الادماج	1900000	معدات و أدوات
85800	الاحتياط القانوني	(928000)	اهلاك المعدات
55360	الاحتياطات المنظمة	715000	معدات النقل
36300	الاحتياط الاختياري	(286200)	اهلاك معدات النقل
165000	نتيجة الدورة	329800	تجهيزات مكتب
273120	الموردين	(121120)	اهلاك
		2898725	بضاعة
		236965	زيائن
		528580	البنك
		28570	صندوق
6202320	المجموع	6202320	المجموع

ب. الشركة المندمجة لها مساهمة في الشركة المندمجة فيها.

في هذه الحالة سندات الشركة المندمجة فيها تظهر في أصول الشركة المندمجة ، اما فيما يخص المعالجة المحاسبية فهي نفس حالة الادماج عن طريق الامتصاص.

مثال: بتاريخ 02 جانفي من السنة ن قررت شركة المساهمة "العبور" الادماج مع شركة المساهمة "المنار" إليك ميزانية شركة العبور بتاريخ الادماج.

الميزانية بتاريخ 02/01/

المبالغ	الخصوم	المبالغ	الأصول
8500000	رؤوس الاموال الخاصة	1500000	شهرة المحل
	(1000 دج للسهم)	3500000	أراضي

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

850000	احتياط قانوني	5200000	معدات و أدوات
3400000	احتياط اختياري	2500000	بضائع
500000	أوراق للدفع	800000	زيائن
		250000	بنك
13750000		13750000	المجموع

ميزانية شركة المنار ممثلة بالعناصر التالية:

الاصل	المبالغ	الخصوم	المبالغ
شهرة المحل	800000	رؤوس الاموال الخاصة	5000000
معدات و ادوات	2000000	(1000 دج للسهم)	50000
بضائع	1500000	احتياطي قانوني	400000
سندات المساهمة	1000000	الموردين	300000
زيائن	350000	أوراق للدفع	
بنك	100000		
المجموع	5750000	المجموع	5750000

سندات المساهمة الظاهرة في أصول شركة المنار تتمثل في 1000 سهم .

و تنص شروط الادماج على انتقال جميع الأصول و خصوم الشركة المندمجة ما عدا سندات المساهمة.

عدد الاسهم الممنوحة من طرف الشركة المندمج فيها يكون على اساس عدد بالمئات .

المطلوب : التسجيل المحاسبي في كلا الشركتين.

الحل:

1) تحديد الصافي المركز للشركة المندمج فيها "العبور "

8500000	أموال جماعية
----------------	---------------------

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

850000	احتياطي قانوني
3400000	احتياطي اختياري
12750000	المجموع

القيمة الدفترية للسهم = $1500 / 12750000$ دج

قيمة حصص أسهم الشركة المندمجة "المنار"

5000000	أموال جماعية
50000	احتياطي قانوني
5050000	المجموع

– القيمة الصافية لحصص الشركة المندمجة بعد الغاء سندات المساهمة:

دج 4050000 = 1000000 - 5050000

– عدد الأسهم الممنوحة للشركة المندمجة من طرف الشركة المندمج فيها:

دج 2700 = 1500 / 4050000 سهم.

(2) تحديد فائض القيمة عن مساهمة الشركة المندمجة في الشركة المندمج فيها:

– القيمة الحقيقية ل 1000 سهم

دج 1500 × 1000 سهم = دج 1500000

– القيمة الظاهرة بالميزانية ل 1000 سهم هي دج 1000000.

– فائض القيمة = دج 1000000 - دج 1500000 = دج 500000.

(3) التسجيل المحاسبي في الشركة المندمجة

500000	من ح/ 503 سندات المساهمة	ن/02/01
--------	--------------------------	---------

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

500000		الى ح/123 نتيجة الادماج فائض القيمة ل 1000 سهم
	4050000	التاريخ من ح/4671 شركة العبور
	400000	ح/401 الموردين
	300000	ح/403 أوراق للدفع
800000		الى ح/207 شهرة المحل
2000000		ح/215 معدات و ادوات
1500000		ح/30 بضائع
350000		ح/411 زبائن
100000		ح/512 البنك
		انتقال اصول و خصوم الى شركة العبور وفق قرار الجمعية العامة بتاريخ
	4050000	من ح/503 سندات المساهمة
4050000		الى ح/4671 شركة العبور
		2700 سهم ب 1000 دج ممنوحة ب 1500 دج سداد للحصص
	5000000	التاريخ
	50000	من ح/101 أموال جماعية
	500000	ح/1061 احتياطي قانوني
5550000		ح/123 نتيجة الادماج
		الى ح/456 المساهمين
		من اجل الترصيد
	5550000	التاريخ

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

5550000		من ح/456 المساهمين إلى ح/503 سندات المساهمة من أجل الترصيد
---------	--	--

(4) التسجيل المحاسبي في الشركة المندمج فيها:

2700000	4050000	من ح/46712 شركة المنار إلى ح/101 اموال جماعية ح/1033 علاوات الادماج 2700 سهم ب 1000 دج منحنة ب 1500 دج وفق قرار الجمعية العامة الطارئة بتاريخ... التاريخ
1350000		
400000	800000	من ح/207 شهرة المحل
300000	2000000	ح/215 معدات و ادوات
4050000	1500000	ح/30 بضائع
	350000	ح/411 زيان
	100000	ح/512 بنك
	الى ح/401 الموردين	
	ح/403 اوراق للدفع	
	ح/46712 المنار	
		تنفيذ الوعد

ج. حالة الامتصاص مع الشركات المتبادلة:

تتلخص المعالجة المحاسبية فيما يلي:

- تحديد ميزانية الادماج لكل شركة.

- تحديد قيمة السهم لكل شركة، مع الاخذ بعين الاعتبار المساهمات المتبادلة.
- تحديد عدد الاسهم الممنوحة من طرف الشركة المندمج فيها .
- التسجيل المحاسبي للتنازل في الشركة المندمجة.
- التسجيل المحاسبي لعملية زيادة رأس المال مع الغاء مساهمة الشركة المندمج فيها.

مثال: في 02 جانفي من السنة نتفق شركة المساهمة "العصر الحديث" و شركة "التقدم" على الادماج ، حيث شركة العصر الحديث هي الشركة المندمج فيها.

اليك ميزانية كل من شركتين في تاريخ الادماج.

ميزانية العصر الحديث بتاريخ 01/02/ن:

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ	المبالغ
شهرة المحل	7000000	رؤوس الاموال الخاصة (1000 دج للسهم)	500000 700000	
اراضي	700000	الاحتياطي القانوني	3200000	
مباني	269000	الاحتياطي الاختياري	(1500000)	
اهتلاك	300000	نتيجة الدورة	3000000	
معدات و أدوات	296500	الموردين	(1800000) 2800000 (5600000)	
اهتلاك			100000 (10000)	
معدات النقل			555500	
اهتلاك			500000	
تجهيزات مكتب			180000	
بصائر				
سندات المساهمة				
زيائن				

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

		900000	بنك
8565500	المجموع	8565500	المجموع

ميزانية التقدم بتاريخ 01/02/ن

الاصول	المبالغ	الخصوم	المبالغ
أراضي	85000	رؤوس الاموال الخاصة (1000 دج للسهم)	5000000
مباني	1600000	الاحتياطي القانوني	162000
اهتلاك	(300000)	الاحتياطي الاختياري	112500
معدات و أدوات	2400000	الاحتياطات التعاقدية	49500
اهتلاك	(1250000)	نتيجة الدورة	120000
معدات النقل	1800000	الموردين	294500
اهتلاك	(920000)	أوراق الدفع	86500
تجهيزات مكتب	146000		
اهتلاك	(56000)		
بضائع	830000		
سندات المساهمة	340000		
زيائن	295000		
بنك	855000		
المجموع	5825000	المجموع	5825000

مساهمة شركة العصر الحديث في شركة التقدم بـ 400 سهم بقيمة اسمية 1100 دج، بينما مساهمة

شركة "التقدم" في شركة العصر الحديث بـ 120 سهم بقيمة 1000 دج.

المطلوب:

1. تحديد قيمة السهم لكل من الشركتين .

2. التسجيل المحاسبي لكل من الشركتين .

الحل

١. تحديد القيمة الدفترية للسهم

نفرض "س" قيمة سهم الشركة العصر الحديث

نفرض "ص" قيمة سهم شركة التقدم.

تحديد الصافي المركزي المالي لشركة العصر الحديث

7000000	أموال جماعية
700000	الاحتياطي القانوني
269000	الاحتياطي الاختياري
300000	النتجة
8269000 دج	المجموع

تحديد فائض القيمة عن مساهمة شركة العصر الحديث في شركة التقدم

$$- 400 \text{ ص} - (400 \times 1100 \text{ دج}) = 400 \text{ ص}$$

$$- 400 + 8269000 \text{ ص} - 400 \text{ ص} = 8269000 \text{ ص}$$

بما أن عدد أسهم شركة العصر الحديث 7000 سهم يمكن استنتاج المعادلة التالية:

$$- 7000 \times \text{ص} = 8269000 \text{ ص} - 400$$

تحديد الصافي المركزي المالي لشركة التقدم

5000000	أموال جماعية
162000	الاحتياطي القانوني

112500	الاحتياطي الاختياري
49500	الاحتياطات التعاقدية
120000	النتيجة
5444000 دج	المجموع

تحديد فائض القيمة عن مساهمة شركة التقدم في شركة العصر الحديث

$$120000 - (120 \times 1000) = 120 - 120000$$

$$120 + 5324000 - 120 = 120000 - 120 + 5444000$$

بما ان عدد اسهم شركة التقدم 5000 سهم يمكن استنتاج المعادلة التالية:

$$2 \dots \dots \dots 120 + 5324000 = 5000 - 120$$

بحل جملة معادلتين 1 و2، يمكن استنتاج قيمة سهم شركة التقدم و قيمة سهم شركة العصر الحديث.

$$1 \dots \dots \dots 7000 - 7000 = 400 + 7829000$$

$$2 \dots \dots \dots 5000 - 5000 = 120 + 534000$$

$$1 \dots \dots \dots 7 - 7 = 0.4 + 7829$$

$$2 \dots \dots \dots 5 - 5 = 0.12 + 5324$$

من المعادلة 1 : $S = (0.4 + 7829) / 7$

بالتعويض بقيمة S في المعادلة 2

$$5 - 5 = 0.12 + 5324$$

$$0.00068 + 134.21 + 5324 = 5 - 5$$

$$134.21 + 5324 = 0.0068 - 5$$

$$5458.21 - 4.9932 = 5 - 5$$

$$1093.12 = 5 - 5$$

- س = $1180.89 = 7 / (437.248 + 7829) = 7 / (1093.12 * 0.4 + 7829)$

- س = 1180.89 دج

2. الصافي المركزي المالي لشركة التقدم

- 5000 سهم × 1093.12 دج = 5465600 دج

الغاء مساهمة شركة العصر الحديث

- 400 سهم × 1093.12 دج = 437248 دج

نصيب المساهمين الآخرين = 5028352 دج

الغاء مساهمة شركة التقدم في شركة العصر الحديث

- 120 سهم × 1180.89 دج = 141706.8 دج

- الصافي 4886645.2 دج

عدد الاسهم الممنوحة لشركة التقدم

- 4138 سهم = $1180.89 / 4886645.2$ دج

تحديد علاوات الادماج

- 4138 سهم × 1180.89 دج = 4886522.8 دج

- 4138000 دج = $1000 * 4138$ دج

- 748522.8 = $4138000 - 4886522.8$ دج

3. التسجيل المحاسبي في الشركة المندمجة التقدم

21706.8	21706.8	من ح/503 سندات المساهمة الى ح/123 نتيجة الادماج
---------	---------	--

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

		فائض قيمة 120 سهم مكتسبة بقيمة 120000 دج مقيمة بـ 141706.8 دج
		التاريخ
	5324000	من ح/4671 شركة العصر الحديث
	300000	ح/2813 اهلاك المباني
	1250000	ح/2815 اهلاك المعدات
	920000	ح/2818 اهلاك معدات النقل
	56000	ح/2818 اهلاك التجهيزات
	294500	ح/401 الموردين
	86500	ح/403 اوراق الدفع
	85000	
	1600000	إلى ح/211 أراضي
	2400000	ح/213 مباني
	1800000	ح/215 معدات وادوات
	146000	ح/2182 معدات النقل
	830000	ح/2183 تجهيزات مكتب
	220000	ح/30 بضائع
		ح/503 سندات المساهمة
	295000	(340000-120000)
	855000	ح/411 زيان
		ح/512 البنك
		التنازل عن الأصول و الخصوم
		التاريخ
	4886522.8	من ح/503 سندات المساهمة

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

486522.8		الى ح/ 4671 شركة العصر الحديث منح 4138 سهم بـ 1000 دج ممنوحة بـ 1180.89 دج
		التاريخ
	5000000	من ح/ 101 أموال جماعية
	162000	ح/ 1061 احتياطي قانوني
	112500	ح/ 1062 احتياطي اختياري
	49500	ح/ 1063 احتياطات تعاقدية
	120000	ح/ 12 نتيجة الدورة
	21706.8	ح/ 123 نتيجة الادماج
5028352		الى ح/ 456 شركاء المساهمات (4600 سهم بـ 1093.12 دج)
437248		ح/ 4671 شركة العصر الحديث (400 سهم بـ 1093.12 دج)
106.8		ح/ 123 فرق الحساب انتقال الخصوم الى الشركة "العصر الحديث"
		التاريخ
5028229.6	5028229.6	من ح/ 456 شركاء:مساهمات
5028229.6		الى ح/ 503 سندات المساهمة (4138 سهم + 120 سهم)
		4258 سهم بقيمة 1180.89 دج
	122.4	من ح/ 456 شركاء:مساهمات
	106.8	ح/ 123 فرق اعادة التقدير
229.2		الى ح/ 4671 شركة العصر الحديث

		من أجل التسوية
--	--	----------------

4671/ح	456/ح
437248	5324000
4886522.8	5028352
رم 229.2	5028229.6 رد 122.4

4. التسجيل المحاسبي في الشركة المندمج فيها العصر الحديث

		ن/01/02
4138000	4886522.8	من ح/4671 شركة التقدم
748522.82		إلى ح/101 أموال جماعية
		ح/1033 علاوات الادماج
		4138 سهم بـ 1000 دج ممنوحة بـ 1180.89 دج
		التاريخ
	85000	من ح/211 أراضي
	1600000	ح/211 مباني
	2400000	ح/215 معدات و ادوات
	1800000	ح/2182 معدات النقل
	146000	ح/2183 تجهيزات مكتب
	830000	ح/30 بضائع
	220000	ح/261 سندات المساهمة
	295000	ح/411 زرائن

المحاضرة الثامنة: إندماج الشركات

	855000	ح/512 البنك
300000		الى ح/2813 اهلاك المباني
1250000		ح/2815 اهلاك المعدات
920000		ح/2818 اهلاك معدات النقل
56000		ح/2818 اهلاك التجهيزات
294500		ح/401 الموردين
86500		ح/403 اوراق الدفع
5324000		ح/4671 شركة التقدم
		تنفيذ الوعد من طرف شركة التقدم حسب عقد الادماج
	437477.2	التاريخ
	2522.8	من ح/4671 شركة التقدم
440000		ح/1033 علاوات الادماج
		الى ح/261 سندات المساهمة
		الغاء مساهمة شركة العصر الحديث في شركة التقدم
		ح/4671 في شركة العصر الحديث

4671/ح

5324000	4886522.8
	رد 437477.2

قائمة المراجع

قائمة المراجع:

1. أحمد علي إبراهيم، الاندماج بين الشركات، المجلة العلمية للاقتصاد و التجارة.
2. أحمد محرز ، الوسيط في الشركات التجارية، الطبعة الثانية، الاسكندرية، مصر ، 2004.
3. إلياس ناصيف، موسوعة الشركات التجارية، الجزء الرابع عشر(تفصيل الشركات و قسمتها)،توزيع منشورات الحلبي الحقوقية، بيروت ، 2001.
4. أمينة بن بوثلجة، محاسبة الشركات(وفق النظام المحاسبي المالي SCF)، بدون طبعة، دار النشر Pages Bleuse .
5. آيت محمد مراد، مقياس محاسبة الشركات المعمقة، محاضرات موجهة لطلبة الماستر (المقطع الثالث)،جامعة التكوين المتواصل، السنة الجامعية 2021/2022.
6. بوركاي卜 محمد عبد الماجد، محاضرات في محاسبة الشركات، جامعة الحيلالي بوناعمة خميس مليانة، 2019/2018.
7. سمر حبيب، المحاسبة المالية في الشركات، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية 2021.
8. سمحة القيلوبي، الشركات التجارية، الطبعة الثانية، دار النهضة العربية، 1988.
9. صادق الحسني، المحاسبة في شركات الاشخاص، الطبعة الاولى ، 1998 الجامعة المفتوحة.
10. عبد الرحمن عطية، المحاسبة العامة "وفق النظام المحاسبي المالي"-المخطط المحاسبي الجديدة - ، دار النشر جيطي، 2009 .
11. عبد العزيز بن سعد الدغيث ، اندماج الشركات(المفهوم و الأشكال والآثار-دراسة مقارنة بتنظيمات إقليمية و دولية) .
12. العمري أصيلة، محاضرات مقياس محاسبة الشركات ،السنة الجامعية 2021/2020.
13. غاري محمد العربي، محاضرات في محاسبة الشركات، جامعة محمد بوضياف المسيلة، سنة 2016.
14. فيصل قميحة، محاضرات في مقياس محاسبة الشركات.

القوانين والمراسيم:

1. المادة 418 من القانون التجاري الجزائري
2. المادة 116 من القانون المدني الجزائري
3. المادة 188 من القانون المدني الجزائري
4. المادة 546 من القانون التجاري الجزائري.

5. المادة 443 من القانون التجاري الجزائري.
6. المادة 02 ،القانون 15-20 المعدل للقانون التجاري.
7. المادة 421 من القانون المدني.

المراجع باللغة الأجنبية:

8. Benaibouche mohand cid,comptabilité des societes,2^{ème} Edition, office des publications universitaires .
9. Farid MAKHLOUF, Comptabilité des Sociétés, Les Pages Bleues Internationales, 2011.
10. Mohand Cid BENAIBOUCHE, la comptabilité des societes, 2éme edition, Offoce des Publication Universitaires.
11. Patrick MYKITA, Chérif-Jacques ALLALI, ADAPTATION : Mokhtar BELAIBOUD, BERTI Edition 2010.