

المحاضرة الثانية: محاسبة شركات الأموال: قيود التأسيس

1. تأسيس شركات الأموال:

سوف نركز على الشركة ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة، لأن هذين النوعان يعتبران من أبرز أنواع شركات الأموال، ونفس الشيء بالنسبة للجانب القانوني في التأسيس يعتبر العقد التأسيسي للشركة وتسجيله في المركز الوطني للسجل التجاري بمثابة شهادة ميلادها، حيث تكتسب من خلاله الشخصية المعنوية، ومن بين أهم النقاط الأساسية التي يتضمنها العقد:

- عنوان الشركة.
- أسماء الشركاء وعناوينهم.
- موضوع الشركة والغرض منها.
- رأس مال الشركة وعدد الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.
- أعضاء مجلس الإدارة في شركات المساهمة.
- كيفية احتساب الفائدة على رأس المال.
- نسب توزيع الأرباح والخسائر.
- مكافآت الشركاء الذين يقومون بالتسيير ومرتباتهم.
- مدة الشركة (لا يمكن أن تتجاوز 99 سنة).

2. المعالجة المحاسبية لتأسيس شركات الأموال:

محاسبيا يتم تسجيل قيود التأسيس بنفس الطريقة التي رأيناها في شركات الأشخاص، ويتم تسجيل القيود المحاسبية المتعلقة بعملية التأسيس على مرحلتين:

- مرحلة الوعد بالمساهمات.
- مرحلة تنفيذ الوعد بالمساهمات.

إلا أن الاختلاف يكمن في الحصص النقدية التي ألزم القانون التجاري بدفع الخمس في الشركات ذات المسؤولية المحدودة (SARL.EURL) أثناء التأسيس والباقي يدفع دفعة واحدة أو على عدة دفعات بحيث لا تتجاوز هذه المدة خمس سنوات، ويدفع الربع أثناء التأسيس في شركات المساهمة والباقي يدفع دفعة واحدة أو على عدة دفعات بحيث لا تتجاوز هذه المدة خمس سنوات.

ومحاسبيا عند مرحلة الوعد نجعل حساب 456 (الشركاء عمليات على رأس المال) مدينا مع حساب 101 (رأس المال) دائنا، وعند مرحلة تنفيذ الوعد نرصد هذا الحساب (نجعل حساب 456 مدينا) مع

أحد الحسابات التي تمثل الحصص المقدمة فعلا، مثل: حصص عينية مقدمة كالتنبيبات أو المخزونات، أو حصص نقدية كأموال تودع في البنك، ومن الناحية العملية وخاصة في شركات المساهمة لا نستطيع فتح حساب لكل مساهم وهذا نظرا لكثرة المساهمين فيما يخص حساب 456 ولهذا للتبسيط يمكن أن نقسم هذا الحساب إلى حسابين فرعيين (حساب 4561 الشركاء عمليات على رأس المال حصص عينية، حساب 4562 الشركاء عمليات على رأس المال حصص نقدية). بالإضافة إلى هذا نستخدم الحسابات التالية:

- 1011 رأس المال المكتتب وغير المطلوب.
- 1012 رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر (غير مدفوع).
- 1013 رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر (المدفوع).
- 109 المساهمين رأس المال المكتتب غير المطلوب.

ولتوضيح العملية نقدم الأمثلة التالية:

مثال1: شركة ذات المسؤولية المحدودة

في 2021/05/14 تأسست شركة ذات المسؤولية المحدودة برأس مال قدره 10000000.00 دج وفق البنود التالية:

- حصص عينية: معدات بقيمة 1500000.00 دج، معدات نقل بقيمة 3000000.00 دج.
- حصص نقدية: محررة بالخمس (الحد الأدنى القانوني) والباقي على دفعتين متساويتين في بداية 2022 و 2023.

المطلوب:

- إجراء القيود المحاسبية لتأسيس الشركة.

الحل:

$$\text{الحصص العينية} = 1500000.00 + 3000000.00 = 4500000.00 \text{ دج.}$$

$$\text{الحصص النقدية} = 4500000.00 - 10000000.00 = 5500000.00 \text{ دج.}$$

وبالتالي الخمس المحدد قانونا والذي تم تحريره في تاريخ التأسيس = 5 / 5500000.00 = 1100000.00 دج.

ومنه نستنتج أن قيمة الحصص النقدية المتبقية = 5500000.00 - 1100000.00 = 4400000.00 دج، والتي طبقا للعقد التأسيسي يجب أن تدفع على دفعتين متساويتين في 2022/01/01 و في 2023/01/01.

وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

2021/05/14				
	4 500 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص عينية)		4561
	1 100 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)		4562
	4 400 000,00	المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب		109
5 600 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1012	
4 400 000,00		رأس المال المكتتب وغير المطلوب	1011	
قيد تأسيس شركة ذات المسؤولية المحدودة				
	1 500 000,00	معدات		215
	3 000 000,00	معدات نقل		218
4 500 000,00		الشركاء عمليات على رأس المال (حصص عينية)	4561	
تنفيذ الوعد (الحصص العينية)				
	1 100 000,00	البنك		512
1 100 000,00		الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)	4562	
تنفيذ الوعد (خمس الحصص النقدية)				
	5 600 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر		1012
5 600 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب و المحرر	1013	
تحرير رأس المال				

ويتم دفع الحصص النقدية المتبقية على مرحلتين:

المرحلة الأولى: في 2022/01/01

2022/01/01			
2 200 000,00	2 200 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية) المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب	4562 109
طلب من المساهمين نصف الحصص النقدية المتبقية			
2 200 000,00	2 200 000,00	رأس المال المكتتب وغير المطلوب رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1011 1012
طلب جزء من رأس المال (نصف الحصص النقدية المتبقية)			
2 200 000,00	2 200 000,00	البنك الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)	512 4562
تنفيذ الوعد (نصف الحصص النقدية المتبقية)			
2 200 000,00	2 200 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1012 1013
تحرير جزء من رأس المال (نصف الحصص النقدية المتبقية)			

المرحلة الثانية: في 2023/01/01

2023/01/01			
2 200 000,00	2 200 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية) المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب	4562 109
طلب من المساهمين نصف الحصص النقدية المتبقية			
2 200 000,00	2 200 000,00	رأس المال المكتتب وغير المطلوب رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1011 1012
طلب جزء من رأس المال (الحصص النقدية المتبقية)			
2 200 000,00	2 200 000,00	البنك الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)	512 4562
تنفيذ الوعد (الحصص النقدية المتبقية)			
2 200 000,00	2 200 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1012 1013
تحرير جزء من رأس المال (الحصص النقدية المتبقية)			

مثال 2: شركة مساهمة

تأسست شركة مساهمة س برأس مال قدره 30000000.00 دج بتاريخ 2022/10/05، وكانت المساهمات كما يلي:

المساهمات العينية:

- مبنى بقيمة: 9000000.00 دج.
- معدات بقيمة: 5100000.00 دج.
- بضاعة بقيمة: 1800000.00 دج.
- مواد أولية بقيمة: 7500000.00 دج.

مع وجود ديون متمثلة في حساب الموردون بقيمة: 2400000.00 دج.

المساهمات النقدية: بقيمة 9000000.00 دج، تم تحرير الثلث في تاريخ التأسيس والباقي بعد سنة.

المطلوب:

- إجراء القيود المحاسبية لتأسيس الشركة.

الحل:

$$\text{المساهمات العينية} = \text{الأصول} - \text{الالتزامات} = 9000000.00 + 5100000.00 + 1800000.00 + 7500000.00 - 2400000.00 = 21000000.00 \text{ دج.}$$

$$\text{المساهمات النقدية} = 9000000.00 \text{ دج، تحرر بالثلث عند التأسيس أي بقيمة} = 3/9000000.00 = 3000000.00 \text{ دج والباقي بعد سنة}$$

وتكون المعالجة المحاسبية عند التأسيس كما يلي:

2022/10/05				
	21 000 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص عينية)		4561
	3 000 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)		4562
	6 000 000,00	المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب		109
24 000 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1012	
6 000 000,00		رأس المال المكتتب غير المطلوب وغير المحرر	1011	
قيد تأسيس شركة المساهمة س				
	9 000 000,00	مبنى		213
	5 100 000,00	معدات		215
	1 800 000,00	بضاعة		300
	7 500 000,00	مواد أولية		310
21 000 000,00		الشركاء عمليات على رأس المال (حصص عينية)	4561	
2 400 000,00		موردون	401	
تنفيذ الوعد (الحصص العينية)				
	3 000 000,00	البنك		512
3 000 000,00		الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)	4562	
تنفيذ الوعد (ثلث الحصص النقدية)				
	24 000 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر		1012
24 000 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1013	
تحرير جزء من رأس المال				

وبعد سنة تم تحرير باقي الحصص النقدية والمقدرة بالثلثين ونسجل القيود المحاسبية التالية:

2023/10/05				
	6 000 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)		4562
6 000 000,00		المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب	109	
طلب من المساهمين ثلثي الحصص النقدية المتبقية				
	6 000 000,00	رأس المال المكتتب وغير المطلوب		1011
6 000 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1012	
طلب جزء من رأس المال (ثلثي الحصص النقدية المتبقية)				
	6 000 000,00	البنك		512
6 000 000,00		الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)	4562	
تنفيذ الوعد (ثلثي الحصص النقدية المتبقية)				
	6 000 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر		1012
6 000 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1013	
تحرير جزء من رأس المال (ثلثي الحصص النقدية المتبقية)				

حالات خاصة:

الحالة الأولى: حالة المساهم المتأخر عن الدفع

قد يحدث وأن يتأخر مساهم ما عن دفع مساهماته في التاريخ المحدد، ولكنه ينفذ وعده بعد هذا التاريخ مما ينتج عنه فوائد تأخير تحمل على المساهم المتأخر، وتمنح له مهلة 45 يوم وإذا تجاوزها يصبح في قائمة المساهمين العاجزين (المفلسين) وتكون التسجيلات المحاسبية كما يلي:

مثال:

تأخر أحد المساهمين عن دفع جزء من أسهمه النقدية في 2023/08/08، حيث لم يدفعها إلا بتاريخ 2023/09/08، وتم فرض غرامة تأخير بنسبة 10%، وتكاليف ملحقة بالعملية بقيمة 2500.00 دج، مع العلم أنه اكتتب بـ: 500 سهم نقدية (1000.00 دج للسهم) محرر بالربع عند التأسيس، والباقي أي بنسبة 75% تم طلبه في 2023/08/08.

الحل:

قيمة الأسهم النقدية الإجمالية = 500 سهم * 1000.00 دج = 500000.00 دج

دفع الربع عند التأسيس: 500000.00 دج * 0.25 = 125000.00 دج، والباقي أي: 375000.00 دج تم طلبه في 2023/08/08 ولكنه تأخر عن الدفع.

فائدة التأخير = 375000.00 * 10% * (12/01) = 3125.00 دج.

ومنه المبلغ المستحق على هذا المساهم = 375000.00 + 3125.00 + 2500.00 = 380625.00 دج، وتكون المعالجة المحاسبية كما يلي:

2023/08/08			
375 000,00	375 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية) المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب	4562 109
طلب من المساهمين الأسهم النقدية المتبقية			
375 000,00	375 000,00	رأس المال المكتتب وغير المطلوب رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1011 1012
طلب رأس المال (الأسهم النقدية المتبقية)			

2023/09/08				
	380 625,00	البنك		512
3 125,00		فوائد التأخير	763	
2 500,00		إيرادات الأنشطة الملحقة	708	
375 000,00		الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)	4562	
تنفيذ الوعد (الأسهم النقدية المتبقية)				
	375 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر		1012
375 000,00		رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1013	
تحرير رأس المال (الأسهم النقدية المتبقية)				

الحالة الثانية: حالة المساهم العاجز

قد يتخلف مساهم ما عن الوفاء بتعهداته بالتاريخ المحدد له، ونتيجة لظروف معينة يصبح عاجز كلياً عن الالتزام بتعهداته، ويصبح بذلك في قائمة المساهمين العاجزين أو المفلسين وتباع أسهمه بعد اتخاذ كامل الإجراءات القانونية ويترتب عن ذلك غرامات وفوائد يتحملها المساهم، ومحاسبياً ن سجلها كما يلي:

نأخذ المثال السابق ونفترض أن هذا المساهم عجز عن التسديد كلياً، وأصبح في قائمة المساهمين المفلسين، حيث تم بيع أسهمه في البورصة لمساهم آخر بمبلغ 600000.00 دج (1200.00 دج للسهم) في 2023/10/08، وتم تحميل فوائد التأخير بنسبة 10% ومصاريف ملحقة 3700.00 دج.

الحل:

نضع المساهم العاجز في حساب 4566، وغرامة التأخير تحسب من تاريخ تحرير رأس المال إلى تاريخ

$$\text{بيع الأسهم حيث} = 375000.00 * 10\% * (360/60) = 6250.00 \text{ دج}$$

ونسجل القيود التالية:

2023/08/08			
375 000,00	375 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية) المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب	4562 109
طلب من المساهمين الأسهم النقدية المتبقية			
375 000,00	375 000,00	رأس المال المكتتب وغير المطلوب رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1011 1012
طلب رأس المال (الأسهم النقدية المتبقية)			
375 000,00	375 000,00	المساهم العاجز الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية) المساهم العاجز	4566 4562
إثبات عجز المساهم			
600 000,00	600 000,00	البنك المساهم العاجز	512 4566
بيع أسهم المساهم العاجز			
3 700,00 6 250,00	9 950,00	المساهم العاجز إيرادات الأنشطة الملحقة فوائد التأخير (360/60*0,1*375000)	4566 708 763
تحميل فوائد التأخير على المساهم العاجز			
215 050,00	215 050,00	المساهم العاجز البنك	4566 512
ترصيد حساب المساهم العاجز			
375 000,00	375 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1012 1013
تحرير جزء من رأس المال (الحصص النقدية)			

حساب نتيجة المساهم العاجز:

الطريقة الأولى:

$$\text{النتيجة} = \text{المقبوضات} - \text{المدفوعات} = 215050.00 - 125000.00 = 90050.00 \text{ دج}$$

الطريقة الثانية:

النتيجة = عدد الأسهم (سعر البيع للسهم - القيمة الإسمية للسهم) - فوائد التأخير - التكاليف الملحقة

$$90050.00 = 3700 - 6250 - 500 * (1000 - 1200) =$$

نستنتج أن نتيجة المساهم العاجز من خلال هذه العملية هي ربح بقيمة 90050.00 دج.

الحالة الثالثة: الدفع المسبق

نضع المساهم الذي يقدم تسبيق في حساب 4564 دائئا، مع أحد حسابات النقديات مدينا، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

مثال:

قام أحد المساهمين عن دفع تسبيق بقيمة 200000.00 دج عن جزء من أسهمه النقدية في 2023/06/10 ، مع العلم أنه اكتب بـ: 500 سهم نقدية (1000.00 دج للسهم) محرر بالربع عند التأسيس، والباقي أي بنسبة 75% تم طلبه في 2023/08/08.

الحل:

2023/06/10				
200 000,00	200 000,00	المساهمون الدفع المسبق	البنك	512
			4564	
دفع تسبيق من طرف المساهم				
2023/08/08				
375 000,00	375 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)		4562
		المساهمون رأس المال المكتتب وغير المطلوب	109	
طلب من المساهمين الأسهم النقدية المتبقية				
375 000,00	375 000,00	رأس المال المكتتب وغير المطلوب		1011
		رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر	1012	
طلب رأس المال (الأسهم النقدية المتبقية)				
375 000,00	175 000,00	المساهمون الدفع المسبق	البنك	512
	200 000,00	الشركاء عمليات على رأس المال (حصص نقدية)		4564
			4562	
تنفيذ الوعد من طرف المساهم				
375 000,00	375 000,00	رأس المال المكتتب المطلوب وغير المحرر		1012
		رأس المال المكتتب المطلوب والمحرر	1013	
تحرير جزء من رأس المال (الحصص النقدية)				