

الفصل الثالث: محاسبة تأسيس شركة بمساهمة

في شركات المساهمة يكتب رأس مال الشركة بكامله وتكون الأسهم المالية مدفوعة عند الاكتتاب بـ الربع على الأقل من قيمتها الاسمية و باقي الدفعات في أجل لا يتجاوز 5 سنوات ، أما الأسهم العينية فتسد كاملة حيث اصدارها و يعالج تأسيس شركة مساهمة حسب حالتين:

الحالة الأولى: تحرير كلي بمعنى تحرير جميع المساهمات بتاريخ التأسيس.

الحالة الثانية: تحرير جزئي، يكون فيه تحرير المساهمات على مراحل.

أولا : في حالة التحرير الكلي : يتم التسجيل على مرحلتين :

أ - المرحلة الاولى : مرحلة الوعد بالمساهمة

ب - المرحلة الثانية : تنفيذ الوعد

مثال :

في 2010/03/10 تم تأسيس شركة مساهمة برأس مال قدره 10 000 000 مقسم كما يلي:

أ - مساهمات عينة: مباني بـ 3 000 000 ، معدات وأدوات بـ 1 000 000

ب - مساهمات نقدية بقيمة: 6 000 000 وضعت بحساب الموثق، يتم تحويلها بعد شهر لحساب بنك الشركة .

| | | _____ 2010/03/10 _____ | |
|------------|-----------|--|--|
| 10 000 000 | 4 000 000 | د / ح 456.1 مساهمون : حصص عينة | |
| | 6 000 000 | د / ح 456.2 مساهمون : حصص نقدية | |
| | | د / 1012 | |
| | | (اثبات الوعد بالمساهمة بعقد رقم . . .) | |
| | | _____ // _____ | |
| | 3 000 000 | د / ح 213 | |
| | 1 000 000 | د / ح 215 | |
| | 6 000 000 | د / ح 511 | |

| | | | |
|------------|------------|---------------------|-----------|
| 4 000 000 | | د / 456.1 | |
| 6 000 000 | | د / 456.2 | |
| | | _____ // _____ | |
| | 10 000 000 | | د / 1012 |
| 10 000 000 | | د / 1013 | |
| | | (تسوية الحساب 1012) | |
| | | _____ لا حقا _____ | |
| | 6 000 000 | | د / ح 512 |
| 6 000 000 | | د / 511 | |

ثانيا : حالة التحرير الجزئي

كما ذكرنا سابقا يتم تحرير الأسهم النقدية أو المالية بالربيع على الأقل عند الاكتتاب و الباقي على دفعات حسب الاتفاق و قرار مجلس الادارة في اجل أقصاه 5 سنوات أما الأصول العينية فتقدم عند الاكتتاب بكاملها .

مثال :

اتفق عدد من المؤسسين في : 01/15 على تكوين شركة مساهمة برأس مال قدره 10 000 000 دج مقسم إلى 6 000 سهم نقدي مدفوعة بالحد الأدنى و 4000 سهم عيني تمثلت الأسهم العينية فيما يلي :

رخص 700 000 أراضي 400 000، تجهيزات مكتبية 800 000، بضاعة 2 100 000، زبائن 300 000، أوراق قبض 300 000، موردون 600 000، مخصص الديون 70 000 (خسائر القيمة عن الزبائن).

- أما القسط الأخير من الأسهم النقدية سيدفع الأسبوع الأخير من نهاية السنة في حين قام الموثق بإيداع الأموال لبنك الشركة في 02/15.

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة لعملية اصدار الأسهم .

الحل :

6000 سهم نقدي X 1000 = 6 000 000 مساهمة مالية

4000 سهم عيني X 1000 = 4 000 000 مساهمة عينية

الاسهم المالية مدفوعة بالحد الأدنى يعن بالربع وبالتالي 6 000 000 المساهمة المالية

25% = 1 500 000 تدفع عند الاكتتاب (مطلوب)

75% = 4 500 000 تدفع في 12/24 / (غير مطلوب)

| | | _____ ن /01/15 _____ |
|-----------|-----------|---|
| | 4 500 000 | د /ح / 109 مساهمون: رأس مال مكتتب غير مطلوب |
| | 4 000 000 | د /ح / 456.1 مساهمون حصص عينية |
| | 1 500 000 | د /ح / 456.2 مساهمون حصص نقدية |
| 4 500 000 | | د / 1011 |
| 5 500 000 | | د / 1012 |
| | | (اثبات الوعد بالمساهمة) |
| | 1 500 000 | _____ // _____ |
| | | د /ح / 511 |
| 1 500 000 | | د /ح / 456.2 |
| | | (تحرير $\frac{1}{4}$ المساهمات النقدية) |
| | | _____ // _____ |
| | 700 000 | د / 205 |
| | 400 000 | د / 211 |
| | 800 000 | د / 21801 |
| | 2 100 000 | د / 30 |
| | 300 000 | د / 411 |
| | 300.000 | د / 413 |
| | 70 000 | د / 511 |
| 600 000 | | د / 401 |

| | | |
|-----------|-----------|--|
| 70 000 | | د / 491 |
| 4 000 000 | | د / 456.1 (تحرير المساهمات العينية) |
| | | _____ // _____ |
| | | د / 1012 |
| 5 500 000 | 5 500 000 | د / 1013 (تسوية الحساب 1012) |
| | | _____ 02/15 _____ |
| | | د / 512 |
| 1 570 000 | 1 570 000 | د / 511 (تحويل الأموال مع عند الموثق لبنك الشركة) |
| | | _____ ن / 12/24 _____ |
| | 4 500 000 | د / 456.2 |
| 4 500 000 | | د / 109 (استدعاء الجزء المتبقي من رأس المال النقدي) |
| | | _____ // _____ |
| | 4 500 000 | د / 1011 |
| 4 500 000 | | د / 1012 (تسوية الحساب 1011) |
| | | _____ // _____ |
| | 4 500 000 | د / 512 |
| 4 500 000 | | د / 456.2 (تحرير المساهمة المتبقية) |
| | | _____ // _____ |
| | 4 500 000 | د / 1012 |
| 4 500 000 | | د / 1013 (تسوية الحساب 1012) |

نفقات التأسيس :

عند تأسيس أي شركة يتم انفاق بعض المصروفات تسمى نفقات التأسيس وفي شركة المساهمة يتطلب الأمر مصاريف أكثر خاصة بإصدار الأسهم وتتمثل مصاريف التأسيس غالباً فيما يلي:

- مصاريف بحث ودراسة المشروع

- أتعاب التسجيل و الدمغة

- مصاريف انعقاد الجمعية التأسيسية .

- مصاريف اصدار الأسهم . . . إلخ .

تسجل المصاريف في الحسابات الخاصة من المجموعة السادسة و تحمل للدورة ولا يتحملها الشركاء أو المساهمين.

مثال:

عند تأسيس شركة مساهمة تم تسديد النفقات التالية بشيك بنكي: طبع الأسهم 20 000 ، حقوق التسجيل 50 000 ، أتعاب الموثق 40 000 ، أتعاب محافظ الحسابات 74 000 ، الإشهار القانوني 1600 ، نفقات انعقاد الجمعية العامة 4 400 .

المطلوب: اجراء القيود اللازمة علما أن عملية دفع هذه المصاريف كانت في 18 فيفري 2014 .

الحل :

| | | 2014/02/18 |
|---------|---------|-------------------------------------|
| | 114 000 | د / 6226 أتعاب |
| | 50 000 | د / 645 أديات التسجيل (رسوم أخرى) |
| | 20 000 | د / 6227 مصاريف العقود و المنازعات |
| | 4 400 | د / 653 أتعاب حضور |
| | 1 600 | د / 623 الإشهار |
| 190 000 | | د / 512 |

حالات خاصة :

بما ان الدفعات للأسهم المالية في شركات المساهمة تطلب على فترات تصل إلى خمس سنوات ، يمكن أن تحدث تعثرات كتأخير الدفع من طرف مساهم معين او عجزه عن الدفع ، كما يمكن أن يقوم مساهم معين بدفع ما عليه مسبقا لذلك نأخذ أمثلة عن هذه الحالات فيما يلي :

الحالة الأولى : الدفع المسبق

توجد حسابات خاصة تستخدم في الحالات المذكورة سابقا ففي حالة الدفع المسبق يستخدم الحساب (4564 المساهمون : تسديدات و دفعات مسبقة)

مثال :

تم تأسيس شركة مساهمة في 2015/04/30 برأس مال قدره 5 000 000 تم دفع النصف فورا لدى الموثق و الباقي على دفعتين متساويتين ، ساهم في الشركة 8 مساهمين ، من بينهم المساهم محمد الذي يملك 2000 سهم بقيمة السهم الواحد 1000 دج ، و اتفق المساهمون ان تدفع الدفعة الأولى بعد 6 أشهر من التأسيس و الثانية بعد سنة ، حول الموثق الأموال المودعة لديه في 2018/06/18 لبنك الشركة .

- في 15/نوفمبر قام المساهمون بدفع الأموال المتفق عليها بشيك في حين قدم محمد كل المبالغ المتبقية عن 2000 سهم التي يمتلكها .

- بعد سنة تم استدعاء الحصاص المتبقية دفعت في 15 ماي 2016 .

المطلوب : تسجيل العمليات السابقة في يومية الشركة .

| | | 2015/04/30 | |
|-----------|-----------|---------------------------|-------------|
| | 2 500 000 | | د ح / 456.2 |
| | 2 500 000 | | د ح / 109 |
| 2 500 000 | | د / 1011 | |
| 2.500.000 | | د / 1012 | |
| | | (اثبات الوعد بالمساهمة) | |
| | | // | |
| | 2500 000 | | د ح / 511 |
| 2500 000 | | د / 456.2 | |

| | | |
|-----------|-----------|--|
| | | (تحرير نصف المساهمة المالية) |
| | | // |
| 2 500 000 | 2 500 000 | د ح / 1012 |
| 2 500 000 | | د / 1013 (تسوية الحساب 1012) |
| | | 2015/06/18 |
| 2 500 000 | 2 500 000 | د ح / 512 |
| 2 500 000 | | د / 511 (ايداع الأموال بينك الشركة بعد تحويلها من طرف الموثق) |
| | | 11 / 30 |
| | | د ح / 456.2 |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 109 (استدعاء الربع الثالث من رأس المال) |
| 1 250 000 | | // |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 1011 |
| | | د / 1012 (تسوية الحساب 1011) |
| | | /11 /15 |
| 1 250 000 | 1 750 000 | د ح / 512 |
| 500.000 | | د / 456.2 د / 4564 دفعات مسبقة (تحرير المساهمة بشيك) |
| | | // |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 1012 |
| 1 250 000 | | د / 1013 (تسوية الحساب 1012) |
| | | بعد سنة |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 456.5 |
| 1 250 000 | | د / 109 (استدعاء الجزء الأخير) |

| | | |
|-----------|-----------|-------------------------------------|
| | | // |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 1011 |
| | | د / 1012 |
| | | 15 ماي |
| 1 250 000 | 750 000 | د / 512 |
| | 500 000 | د / 4564 |
| | | د / 456.2 |
| | | (تحرير الجزء الأخير من رأس المال) |
| | | // |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 1012 |
| | | د / 1013 |
| | | (تسوية الحساب 1012) |

الحالة 2: المساهم المتأخر

نأخذ نفس المثال السابق مع العلم أن محمد لم يدفع التسبيق و مع أنه حل اجل استحقاق الدفعة الثانية إلا ان محمد لم يدفع في التاريخ المحدد مما جعل الشركة ترسل له أخطارا جعله يسدد بعد شهرين، مما ترتب عليه دفع فوائد التأخير تمثلت في 6 بالمائة سنوياً ، أما باقي المساهمين فقد دفعوا ما عليهم في الأجل المحدد .

المطلوب : تسجيل القيود اللازمة .

عند حلول أجل الدفعة الثانية :

| | | |
|-----------|-----------|-----------------------------------|
| | | 2014/04/30 |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 456.2 المساهمون : حصص نقدية |
| | | د 109 (المساهمون : رأس م م . غ) |
| | | (استدعاء الجزء الاخير) |
| | | // |
| 1 250 000 | 1 250 000 | د / 1011 رأس مال مكتتب غير مطلوب |
| | | د 1012 رأس مال م م غ مدفوع |

| | | |
|---------|---------|-------------------------------------|
| | | (تسوية الحساب 1011) |
| | | _____ 15 ماي _____ |
| 750 000 | 750 000 | د / ح 512 |
| 750 000 | | د 456.2 |
| | | (تحرير الحصص المالية) |
| | | _____ // _____ |
| 750 000 | 750 000 | د ح / 1012 |
| 750 000 | | د / 1013 رأس مال مكتتب مطلوب ومدفوع |
| | | (تسوية الحساب 1012) |
| | | _____ 15 جويلية _____ |
| 500 000 | 505 000 | د ح / 512 |
| 5 000 | | د / 456.2 |
| | | د / 763 فوائد التأخير |
| | | (تسوية وضعية المساهم المتأخر) |
| | | _____ // _____ |
| 500 000 | 500 000 | د / 1012 |
| 500 000 | | د / 1013 |
| | | (تسوية الحساب 1012) |

الحالة الثالثة: المساهم العاجز

هناك حساب خاص بالمساهم العاجز (4566) يسجل مدينا في حالة ثبات عجز المساهم عن دفع الجزء المتبقي من رأس مال مع الحساب 456.2 .

لنفترض من المثال السابق أن بعد اخطار محمد بإلزام السداد في 15 جويلية، تبين عدم قدرة محمد على دفع القسط الأخير فقررت الشركة بيع أسهمه بشيك بسعر : 100 دج للسهم الواحد مع تحميله لفوائد التأخير بقيمة 6 بالمائة سنويا و مصاريف بقيمة 1 000 دج .

المطلوب

تسجيل القيود اللازمة و تحليل نتيجة المساهم محمّد من عملية البيع (ربح او خسارة)

| | | |
|-----------|-----------|--|
| | | _____ 30 أبريل _____ |
| | 1 250 000 | د / 456.2 |
| 1 250 000 | | د / 109 (استدعاء القسط الأخير) |
| | | _____ // _____ |
| | 1 250 000 | د / 1011 |
| 1 250 000 | | د / 1012 (تسوية الحساب 1011) |
| | | _____ 15 ماي _____ |
| | 750 000 | د / 512 |
| 750 000 | | د / 456.2 (تحرير المساهمات (القسط الأخير)) |
| | | _____ // _____ |
| | 750 000 | د / 1012 |
| 750 000 | | د / 1013 |
| | | _____ 15 جويلية _____ |
| | 500 000 | د / 4566 المساهم العاجز |
| 500 000 | | د / 456.2 (اثبات عجز المساهم محمّد عن دفع القسط الأخير) |
| | | _____ // _____ |
| | 2 200 000 | د / 512 |
| 2 200 000 | | د / 4566 المساهم العاجز (اثبات بيع أسهم المساهم العاجز بشيك) (2000 سهم 1 100X = 2 200 000) |
| | | _____ // _____ |
| | 500 000 | د / 1012 |
| 500 000 | | د / 1013 |
| | | _____ // _____ |

| | | |
|-----------|-----------|--|
| | 6 000 | د / 456.6 |
| 5 000 | | د / 763 فوائد التأخير |
| 1 000 | | د / 6 xx مصاريف التأخير |
| | | (تحميل مصاريف و فوائد التأخير للمساهم العاجز) |
| | | (فوائد التأخير = $\frac{2}{12} \times 6\% \times 500\ 000 = 5000$) |
| | | _____ // _____ |
| | 1 694 000 | د / 4566 |
| 1 694 000 | | د / 512 |
| | | (تسديد حقوق المساهم العاجز) |

يمكن أن يؤدي سعر التنازل عن الأسهم إلى خسارة و بالتالي يظهر رصيد المساهم العاجز لدينا مما يحتم عليه تسديد الفرق للشركة .

تحليل نتيجة المساهم العاجز (مجد) : النتيجة = المقبوضات - المدفوعات

$$194000 = 1500000 - 1694000 \text{ ربح}$$

المدفوعات هي الدفعات التي قدمها مجد كمساهمات أما المقبوضات فهي رصيد الحساب 4566 الخاص بالمساهم العاجز .

| | |
|-----------|-----------|
| 2.200.000 | 500.000 |
| | 6.000 |
| | 1.694.000 |
| 2.200.000 | 2.200.000 |

رصيد ح. 4566 = 1694.000 دائن