

المحور الثاني: محاسبة تأسيس الشركات التجارية

تمهيد

يشترط القانون المدني والتجاري من أجل تأسيس الشركات التجارية تحرير إتفاق مكتوب في شكل عقد رسمي يقوم الموثق بتحضيره تحت ما يسمى بالعقد التأسيسي للشركة والذي يتضمن العناصر التالية: شكل الشركة، المدة التي لا تتعدى 99 سنة، مبلغ رأسمالها حصص كل شريك مع تحديد طبيعة الحصص، تعديل رأس المال (الزيادة/ التخفيض)، الحل والتصفية.

من خلال هذا المحور سيتمكن الطالب من:

- التعرف على أنواع المساهمات المقدمة في شركة التضامن وتلك المقدمة في شركة المساهمة؛
- تحديد الإجراءات المحاسبية لتأسيس شركة التضامن وشركة المساهمة؛
- التفرقة بين لتحرير الكلي والجزئي لرأس المال وكيفية التسجيل المحاسبي في الشركتين.

1. محاسبة تأسيس شركة التضامن

بعد إنتهاء الإجراءات القانونية والإدارية لتكوين الشركة، يشترط لقيام الشركة إلتزام الشركاء بتسديد الحصص المتعهد بتقديمها في رأس المال، والتي تمثل ضمانا للدائنين.

1.1. الحصص المقدمة في رأس المال، وتكون حصص الشركاء مسددة بإحدى الطرق التالية:

- أ. **حصص نقدية:** هي كل مبلغ من النقود يدفع للشركة في شكل سيولة أو عملة كتابية (شيك بنكي مثلاً)؛
- ب. **حصص عينية:** هي حصة من الأموال تختلف عن الحصة النقدية، أي هي عبارة عن مال غير النقود كالعقارات أو المنقولات المادية أو معنوية كبراءات الاختراع أو العلامات التجارية... الخ؛
- ج. **سداد الحصص بالتنازل عن ملكية منشأة فردية:** تكوين شركة التضامن عن طريق التنازل عن ملكية منشأة فردية يمر بعدة خطوات هي:

- شطب القيم القديمة للأصول والخصوم واثبات القيم الجديدة من واقع تقرير الخبير أو الخبراء؛
- شطب قيمة رأس المال ومتعلقاته من ربح أو خسارة أو مسحوبات؛
- شطب القيم التي لم تنتقل إلى الشركة ورفضت؛

■ استنتاج رأس المال الجديد (المقدم فعلا من الشريك) بالمعادلة التالية: حصة الشريك = الأصول المقدمة بعد إعادة التقييم - الخصوم المتعهد بها بعد إعادة التقييم؛

■ المقارنة بين رأس المال المقدم فعلا مع الحصة المتفق عليها في العقد، والنتيجة تكون واحدة من الآتي:

✓ التساوي؛

✓ المقدم فعلا أكبر، ترد الزيادة إلى الشريك عن طريق النقديات (البنك أو الصندوق)؛

✓ المقدم فعلا أقل، يقوم الشريك بتسديد النقص بشيك وذلك بنص صريح، أو الاتفاق مع باقي الشركاء على إعتبار الفرق عبارة عن أصل مستتر وغير ملموس متمثل في شهرة المحل (ح.207) فارق الاقتناء؛

■ إجراء قيود اليومية المطلوبة وتصوير حساب رأس المال وإعداد الميزانية الافتتاحية.

د. سداد الحصص عن طريق العمل: قد تكون حصة الشريك المقدمة في رأس المال للانضمام في الشركة متمثلة في عمل يؤديه لها ويقصد بالعمل في هذا المجال العمل الفني كالخبرة في الانجاز أو التخطيط أو التسيير، ويشترط في الشريك أن يمتنع عن القيام لحساب نفسه بعمل من نفس نوع العمل الذي التزم بتقديمه للشركة لكي لا يصبح منافسا لها، غير أن هذا المانع لا يعني حرمانه من القيام لحسابه الخاص بأعمال أخرى.

2.1. الإجراءات المحاسبية لتأسيس شركة التضامن

تتمثل الإجراءات المحاسبية لتأسيس شركة التضامن في ثلاث مراحل ممثلة في ثلاث قيود: مرحلة التعهد، مرحلة الوفاء بالوعد، ومرحلة تحرير رأس المال كالاتي:

أ. حصص عينية أو نقدية

45611	ح. الشركاء. حصص نقدية	.....	.....
45615	ح. الشركاء. حصص عينية	.....	.....
1012	ح. راس مال مكتب مدعو غير مدفوع قيد الوعد بالمساهمة	.....	.....
512/53	ح. الصندوق	.....	.....
45611	ح. الشركاء. الشريك عبد الهاد قيد وفاء الشركاء لحصصهم النقدية في رأس المال	.....	.....

2/3/4	45615	الاصول، البضائع، ح. الشركاء. حصص عينية قيد وفاء الشريك عبد الحميد ء بمساهماته	.....	.....
101.2	101.3	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع ح. رأس مال مكتتب مدعو مدفوع قيد تحرير رأس مال الشركة	.....	.....

مثال رقم (01):

اتفق الإخوة أحمد، عصام، كريم على تكوين شركة تضامن برأس مال قدره 500.000 دج تتمثل حصة كل شريك 30% ، 30% ، 40% على التوالي؛ على أن تكون مساهماتهم كالتالي:

- أحمد: قدم مساهمات عينية؛ وقد كانت المساهمات العينية كالتالي: مباني: 60000 دج، أراضي: 75000 دج، معدات صناعية: 15000 دج.

- عصام: مساهمات نقدية فقط.

- كريم قدم مساهمات عينية ونقدية تمثلت المساهمات العينية في: معدات نقل: 50000 دج، مواد أولية: 20000 دج، بضاعة: 30000 دج.

ملاحظة: المساهمات النقدية قدمت عن طريق البنك.

المطلوب: إجراء القيود اللازمة في يومية الشركة وإعداد الميزانية الافتتاحية.

حل المثال رقم (01):

أ. تحديد المساهمات المقدمة من طرف الشركاء

الشركاء	أحمد	عصام	كريم	المجموع
مساهمات عينية	150000	-	100000	250000
مساهمات نقدية	-	150000	100000	250000
المجموع	150000	150000	200000	

ب. التسجيل المحاسبي لعملية التأسيس

500000	250000	ح. الشركاء. حصص نقدية	101.2	456.11
	250000	ح. الشركاء. حصص عينية ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع قيد الوعد بالمساهمة		456.15
250000	250000	ح. الصندوق ح. الشركاء. الشريك حصص نقدية قيد وفاء الشركاء لحصصهم النقدية في رأس المال	456.11	512
100000	50000	معدات نقل	456.15	218
	20000	ح. بضائع		30
	30000	ح. الصندوق ح. الشركاء. الشريك حصص عينية قيد وفاء الشريك عبد الحميد بمساهماته		31
500000	500000	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع ح. رأس مال مكتتب مدعو مدفوع قيد تحرير رأس مال الشركة	101.3	101.2

ب. سداد الحصص بالتنازل عن ملكية منشأة فردية: في هذه الحالة يجب إتباع الخطوات التالية:

- إجراء التعديلات اللازمة وفقاً لتقرير الخبير ؛
- استنتاج حصة الشريك المقدمة في رأس المال؛
- مقارنة رأس المال المقدم فعلاً مع رأس المال المتفق عليه.

ويكون التسجيل المحاسبي كالاتي:

.....		ح. الشركاء. الشريك أ ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع قيد الوعد بالمساهمة	101.2	456.1
-------	-------	--	-------	-------

2/3/4/5	456.2 4	ح. الشركاء.الشريك عبد الهادي قيد وفاء الشريك عبد الحميد ء بمساهماته	
101.2 101.3	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع ح. رأس مال مكتتب مدعو مدفوع قيد تحرير رأس مال الشركة		

ملاحظة:

في حالة رأس المال المقدم أكبر من المتفق عليه يتم رد الفارق إلى الشريك عن طريق أحد حسابات النقدية (البنك أو الصندوق)؛

رأس المال المقدم فعلاً أقل، يقوم الشريك بتسديد النقص بشيك وذلك بنص صريح، أو الاتفاق مع باقي الشركاء على إعتبار الفرق عبارة عن أصل مستتر وغير ملموس متمثل في شهرة المحل (ح.207) فارق الاقتناء.

2. محاسبة تأسيس شركة المساهمة

تناول القانون التجاري موضوع تأسيس شركات المساهمة من خلال المواد 595 إلى 609، وقد نصت المادة 595 على أن: "يحرر الموثق مشروع القانون الأساسي بطلب من مؤسس أو أكثر، وتودع نسخة من هذا العقد بالمركز الوطني للسجل التجاري".

حسب نص المادة 596 " يجب أن يحرر رأس المال بكامله وتكون الأسهم النقدية مدفوعة عند الاكتتاب بنسبة ربع (4/1) على الأقل من قيمتها الاسمية، ويتم وفاء الزيادة مرة واحدة أو عدة مرات بناء على قرار مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب كل حالة، في أجل لا يمكن أن يتجاوز خمس سنوات ابتداء من تاريخ تأسيس الشركة في لسجل التجاري، وتكون الأسهم العينية مسددة القيمة بكاملها حين إصدارها"

ويمكن ان نميز بين طريقتين لتأسيس شركات المساهمة:

✓ التأسيس باللجوء العلني للادخار؛

✓ التأسيس بعدم اللجوء العلني للادخار وذلك باقتصار الاكتتاب على المؤسسين دون اللجوء الى الاكتتاب العام.

مثال:

تأسست شركة مساهمة برأس مال قدره 6000000 دج عن طريق طرح 6000 سهم نقدي بقيمة 1000 دج/ للسهم للاكتتاب العام، إذا علمت انه تم الاكتتاب بكل الأسهم وبافتراض انه:

الحالة الأولى: دفع قيمة الأسهم المكتتب فيها دفعة واحدة؛

الحالة الثانية: دفع الحد الأدنى القانوني من قيمة الأسهم المكتتب فيها عند التأسيس، والباقي على دفعة واحدة.

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

الحالة الأولى: دفع قيمة الأسهم المكتتب فيها دفعة واحدة

4561	1012	ح. عمليات رأس المال - حصص نقدية ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع قيد الوعد بالمساهمة	6000000	6000000
512	4561	ح. الصندوق ح. عمليات رأس المال - حصص نقدية قيد استلام المساهمات النقدية	6000000	6000000
101.2	101.3	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع ح. رأس مال مكتتب مدعو مدفوع قيد تحرير رأس مال الشركة	6000000	6000000

الميزانية الإفتتاحية لشركة المساهمة تكون كالتالي:

ر.ح	الأصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ
512	الاصول غير الجارية الاصول الجارية المتاحات ومايمثلها البنك	6000000	101	الاموال الخاصة رأس مال الشركة الخصوم غير جارية الخصوم الجارية	6000000
		6000000			6000000

الحالة الثانية: دفع الحد الأدنى القانوني من قيمة الأسهم المكتتب فيها عند التأسيس والباقي على دفعتين متساويتين:

الدفعة الأولى عند الاكتتاب: 6000 سهم * 1000 سهم * 25% = 1500000

الجزء المتبقي 75% يحصل على دفعة واحدة

الدفعة المتبقية: 4500000 = 6000 * 1000 * 75% = رأس مال غير مطلوب

التسجيل المحاسبي:

4561	ح. عمليات رأس المال - حصص نقدية	1500000	
109	رأس مال غير مطلوب	4500000	
101.2	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع		6000000
	قيد الوعد بالمساهمة		
512	ح. الصندوق	1500000	
4561	ح. عمليات رأس المال - حصص نقدية		1500000
	قيد استلام المساهمات النقدية المطلوبة 25%		
101.2	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع	1500000	
101.3	ح. رأس مال مكتتب مدعو مدفوع		1500000
	قيد تحرير رأس مال الشركة		

تظهر ميزانية الشركة بعد إستلام المساهمات النقدية كالتالي:

ر.ح	الأصول	المبالغ	ر.ح	الخصوم	المبالغ
	الاصول غير الجارية			الأموال الخاصة	
	الاصول الجارية		101.2	رأس مال مكتتب غير مدفوع	1500000
512	المتاحات ومايمثلها			رأس مال مكتتب مدفوع	4500000
109	البنك	1500000	101.3	الخصوم غير جارية	
	رأس مال غير مطلوب	4500000		الخصوم الجارية	
					6000000

التسجيل المحاسبي للدفعة المتبقية

4500000	4500000	ح. عمليات رأس المال - حصص نقدية ح. رأس مال غير مطوب قيد استدعاء الدفعة المتبقية من المساهمات غير المطلوبة	109	45611
4500000	4500000	ح. الصندوق ح. عمليات رأس المال - حصص نقدية قيد استلام الدفعة المتبقية	45611	512
450000	4500000	ح. رأس مال مكتتب مدعو غير مدفوع ح. رأس مال مكتتب مدعو مدفوع قيد تحرير رأس مال الشركة المتبقي 75%	101.3	101.2