

المحور الثالث

دراسة بعض حسابات الصنف الأول

تمهيد:

في هذا المحور سنتعرض بالدراسة إلى بعض حسابات الصنف الأول و المتمثلة في الحساب 103 علاوات الإصدار، الحساب 106 الاحتياطات، 11 الترحيل من جديد، والحساب 12 نتيجة الدورة.

1- الحساب 103 علاوات الإصدار

قد تلجأ الشركة إلى طلب رفع رأس مالها عن طريق طرح أسهم جديدة في السوق في صيغة الاكتتاب العام، إلا أنه يكون هناك فرق بين القيمة الاسمية والقيمة الفعلية للسهم، هذا الفرق يسمى بعلاوة الإصدار. خصص لها النظام المحاسبي المالي الحساب 103 العلاوات المرتبطة برأس المال الاجتماعي أو علاوات الإصدار.

القيمة الاسمية للسهم = رأس المال الاجتماعي / عدد الأسهم

علاوة الإصدار = القيمة الفعلية للسهم - القيمة الاسمية للسهم

تسجل العملية محاسبيا وفق النظام المحاسبي المالي عند إصدار الأسهم الجديدة كما يلي:

		التاريخ	
	X	من د/ الشركاء: العمليات على رأس المال	456
X ₁		إلى د/ رأس المال الصادر	101
X ₂		إلى د/ العلاوات المرتبطة برأس المال الاجتماعي	103
		رفع رأس مال الشركة	

حيث أن : $X_1 =$ القيمة الاسمية للأسهم ، $X_2 =$ علاوات الإصدار، و $X_1 + X_2 = X$

مثال:

عرفت الشركة " A " رواجاً كبيراً في نشاطها، ونتيجة لذلك قررت في اجتماع استثنائي للجمعية العامة في 01/03/ n رفع رأسمالها الاجتماعي، وذلك بإصدار 5000 سهم جديد بقيمة اسمية 1000 دج وقيمة فعلية 1200 دج. المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة.

حل المثال:

القيمة الاسمية لرأس المال = 1 000 x 5 000 = 5 000 000

القيمة الفعلية لرأس المال = 1 200 x 5 000 = 6 000 000

علاوة الإصدار = 5 000 000 - 6 000 000 = 1 000 000

التسجيل المحاسبي:

n/03/01			
456	من ح/ الشركاء-العمليات على رأس المال	6 000 000	
101	إلى ح/ رأس المال الصادر	5 000 000	
103	إلى ح/ العلاوات المرتبطة برأس المال الاجتماعي	1 000 000	
	رفع رأس مال الشركة		

2- الحساب 106 الاحتياطات

1-2 تعريف الاحتياطات:

الاحتياطات هي جزء من الأرباح لا يوزع على الشركاء ويترك تحت تصرف المؤسسة دون أن يدمج في رأس المال. حسب قانون الشركات الاحتياطات بعد تكوينها يمكن استعمالها أو توزيعها على الشركاء، أو إدماجها في رأس المال أو استعمالها لمواجهة الخسائر.

2-2 أنواع الاحتياطات:

توجد في الشركات أربع أنواع من الاحتياطات هي:

- الاحتياطات القانونية: هي الاحتياطات الواجب تكوينها وفقا لقانون الشركات.
- الاحتياطات التنظيمية: هي الاحتياطات المكونة نتيجة لبعض التنظيمات الجبائية الخاصة وذلك بإعفاؤها من الضريبة على الأرباح، أو إخضاعها لضريبة نسبية مخففة وذلك تحت شروط وأجال استخدام محددة مثل: فائض القيمة على التنازلات المعاد استثمارها، الربح الخاضع لنسبة مخففة.
- احتياطات القانون الأساسي: هي الاحتياطات المكونة وفقا لبنود وشروط القانون الأساسي للشركة.
- الاحتياطات الاختيارية: هي الاحتياطات المكونة بناء على قرارات مجلس الشركاء ، دون أن تكون قانونية أو تنظيمية أو تقاعدية، ويحدث هذا دائما عند كفاية الأرباح.

2-3 المعالجة المحاسبية:

2-3-1 تكوين الاحتياطي: عند تكوين الاحتياطات نجعل الحساب 106 الاحتياطات أو أحد مكوناته دائنا

ويقابلة في ذلك الحساب 12 نتيجة الدورة كما يلي:

التاريخ			
	X	من د/ نتيجة الدورة	12
X1		إلى د/ الاحتياطات القانونية	1061
X2		إلى د/ الاحتياطات التنظيمية	1062
X3		إلى د/ احتياطات القانون الأساسي	1063
X4		إلى د/ الاحتياطات الاختيارية تكوين الاحتياطات	1068

2-3-2 استعمال الاحتياطي:

- عند استعمال الاحتياطي نجعل حساب الاحتياطي مدين ويقابله في ذلك:
- الحساب 101 رأس المال الصادر في حالة رفع رأس المال (في حالة استعماله لرفع رأس المال)؛
 - الحساب 457 الشركات: الحصص الواجب دفعها في حالة توزيع الاحتياطي على الشركاء؛
 - الحساب 12 نتيجة الدورة في حالة استعمال الاحتياطي لتغطية الخسارة.
- ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

التاريخ			
	X	من د/ الاحتياطات	106
X1		إلى د/ رأس المال الصادر	101
X2		إلى د/ الشركاء: الحصص الواجب دفعها	457
X3		إلى د/ نتيجة الدورة استعمال الاحتياطات	12

3- الحساب 11 الترحيل من جديد

1-3 التعريف:

هو جزء من أرباح أو خسائر السنوات السابقة التي لم يتخذ قرار بشأنها بعد. يظهر الحساب 11 الترحيل من جديد في جانب الخصوم بإشارة موجبة في حالة الأرباح، وبإشارة سالبة في حالة الخسائر، ويمكن تقسيمه إلى حسابين جزئيين هما:

110- الترحيل من جديد للربح.

119- الترحيل كم جديد للخسارة.

3-2 المعالجة المحاسبية:

عند انعقاد الجمعية العامة للشركاء لمعالجة نتيجة الدورة السابقة " n-1 " نجعل الحساب 11 دائئا بالجزء من الأرباح التي لم يتخذ قرار بشأنها، ونجعله مدينا بالجزء من الخسارة التي لن تغطي بعد.

3-2-1 حالة الربح:

التاريخ				
		من د/ نتيجة الدورة	12	
	X	إلى د/ الترحيل من جديد للربح	110	
X		معالجة النتيجة		

X: هو الجزء من الربح الذي لم يتخذ قرار بشأنه.

3-2-2 في حالة الخسارة:

التاريخ				
		من د/ الترحيل من جديد للخسارة	119	
	X	إلى د/ نتيجة الدورة	12	
X		معالجة النتيجة		

X: هو الجزء من الخسارة الذي لم يتخذ قرار بشأنه.

عند اتخاذ قرار بشأن الربح أو الخسارة التي لم يتخذ قرار بشأنها يرصد الحساب 11 حسب هذا القرار.

4- الحساب 12 نتيجة الدورة

4-1 التعريف:

هي الفرق بين النواتج (الإيرادات) والمصاريف (النفقات) التي تخص الدورة المحاسبية، تحسب النتيجة في نهاية الدورة المحاسبية وذلك بالمقارنة بين الإيرادات والنفقات، فإذا كانت الإيرادات أكبر من النفقات تكون النتيجة ربح وتظهر بإشارة موجبة في جانب الخصوم من الميزانية، وإذا كانت النفقات أكبر من الإيرادات تكون النتيجة خسارة وتظهر بإشارة سالبة في جانب الخصوم من الميزانية.

2-4 المعالجة المحاسبية للنتيجة:

1-2-4 حساب النتيجة:

تحسب النتيجة في نهاية الدورة المحاسبية حيث يستعمل الحساب 12 نتيجة الدورة لترصيد حسابات التسيير كما يلي:

n/12/31				
12	من /د/ نتيجة الدورة	C		
6xx	إلى /د/ حسابات النفقات	C		
	ترصيد حسابات النفقات بالحساب 12			

n/12/31				
7xx	من /د/ حسابات الإيرادات	P		
12	إلى /د/ نتيجة الدورة	P		
	ترصيد حسابات الإيرادات بالحساب 12			

الحساب 12 يمثل نتيجة الدورة فإذا كان رصيده دائن ($P > C$) النتيجة ربح، وإذا كان الرصيد مدين ($P < C$) النتيجة خسارة.

2-2-4 معالجة النتيجة:

عند الشخص الطبيعي النتيجة سواء كانت ربحاً أو خسارة يستقبلها الحساب 108 حساب المستغل في بداية الدورة المحاسبية الموالية كما رأينا سابقاً، أما عند الشخص المعنوي فإن النتيجة تبقى ظاهرة في الحساب 12 حتى انعقاد الجمعية العامة للشركاء لمعالجة النتيجة واتخاذ قرار بشأنها، ويتم ذلك في حالة الربح والخسارة كما يلي:

أ- حالة الربح:

إذا كانت النتيجة ربحاً يكون رصيد الحساب 12 نتيجة الدورة دائناً وفي هذه الحالة توزع النتيجة حسب قرار الجمعية العامة للشركاء حيث يذهب جزء للاحتياطات وجزء للشركاء وجزء للعمال، وقد يترك جزء لا يتخذ قرار بشأنه، ويسجل ذلك محاسبياً كما يلي:

تاريخ انعقاد الجمعية العامة للشركاء				
12	من /د/ نتيجة الدورة	X		
457	إلى /د/ الشركاء: الحصص الواجب دفعها	X1		

X2		إلى د/ الاحتياطات	106	
X3		إلى د/ حصة المستخدمين من النتيجة	423	
X4		إلى د/ الترحيل من جديد للربح توزيع ربح السنة المالية	110	

ب- حالة الخسارة:

إذا كانت النتيجة خسارة يكون رصيد الحساب 12 نتيجة الدورة مدينا، وتغطي الخسارة عادة باستعمال الاحتياطات أو التخفيض من رأس المال أو تركها لأجل لاحق، وتعالج محاسبيا كما يلي:

التاريخ				
	X1	من د/ رأس المال الصادر	101	
	X2	من د/ الاحتياطات	106	
	X3	من د/ الترحيل من جديد للخسارة	119	
X		إلى د/ نتيجة الدورة تغطية خسارة السنة المالية	12	

مثال:

كانت وضعية شركة المساهمة " س " في 31/12/n كما يلي:

1 800 000	أراضي	211
2 200 000	مباني	213
1 500 000	معدات وأدوات صناعية	215
1 500 000	معدات نقل	2182
3 000 000	بضاعة	30
1 500 000	بنك	512
500 000	الصندوق	53
10 000 000	رأس المال الإجتماعي	101
4 000 000	رأس المال المكتتب غير المطلوب	109

1 500 000	الترحيل من جديد لخسارة السنة "n-1"	11
2 500 000	موردوا التثبيات	404
2 000 000	موردو المخزونات والخدمات	401

خلال الدورة " n+1 " قامت الشركة بالعمليات التالية:

- n+1/02/01: قررت استدعاء رأس المال غير المطلوب.
- n+1/03/01: انعقدت الجمعية العامة للمساهمين لمعالجة نتيجة الدورة " n " وكانت المعالجة كما يلي:
 - تغطية خسارة الدورة n-1 بجزء من النتيجة .
 - الباقي من النتيجة يوزع كآتي:
 - 10 % يخصص احتياطي قانوني.
 - 05 % يخصص احتياطي تعاقدية.
 - 05 % يخصص احتياطي اختياري.
 - 15 % يوزع على الشركاء .
 - والباقي لم يتخذ قرار بشأنه.
- n+1/04/01: قررت استعمال الاحتياطي التعاقدية والاختياري لرفع رأس المال.
- n+1/05/01 : قدم الشركاء رأس المال المطلوب في n+1/02/01 في شكل نقدي ووضع في حساب الخزينة العامة للشركة.
- المطلوب: تسجيل القيود المحاسبية اللازمة.

الحل:

1- الميزانية الافتتاحية للدورة n+1:

الميزانية في n+1/01/01			
الخصوم		الأصول	
المبالغ	اسم الحساب	المبالغ	اسم الحساب
	<u>الخصوم غير الجارية</u>		<u>الأصول غير الجارية</u>
10 000 000	رأس المال الصادر 101	1 800 000	211 الأراضي
-4 000 000	ر م غير المطلوب 109	2 200 000	213 المباني
-1 500 000	الترحيل من جديد خ 119	1 500 000	215 معدات وأدوات صناعية
2 000 000	12 نتيجة الدورة (ربح)	1 500 000	2182 معدات النقل
		6 000 000	مج 1

6 500 000	مج 1			الأصول الجارية
		الخصوم الجارية	3 000 000	30 البضاعة
2 000 000		401 مورد م. و. خ	1 500 000	512 البنك
2 500 000		404 موردوا التثبيتات	500 000	53 الصندوق
4 500 000	مج 3		5 000 000	مج 2
11 000 000		المجموع	11 000 000	المجموع

2- دفتر اليومية: تسجيل القيود المحاسبية للدورة N+1:

n+1/01/01				
	1 800 000	من د/ أراضي		211
	2 200 000	من د/ المباني		213
	1 500 000	من د/ معدات وأدوات صناعية		215
	1 500 000	من د/ معدات النقل		2182
	3 000 000	من د/ البضاعة		30
	1 500 000	من د/ البنك		512
	500 000	من د/ الصندوق		53
	4 000 000	من د/ رأس المال غير المطلوب		109
	1 500 000	من د/ ترحيل من جديد		11
10 000 000		إلى د/ رأس المال الصادر	101	
2 000 000		إلى د/ نتيجة الدورة	12	
2 500 000		إلى د/ موردوا التثبيتات	404	
2 000 000		إلى د/موردوا المخزونات والخدمات القيود الافتتاحي	401	
n+1/02/01				
	4 000 000	من د/ الشركاء-العمليات على رأس المال		456
4 000 000		إلى د/ رأس المال غير المطلوب استدعاء رأس المال غير المطلوب	109	

n+1/03/01				
	2 000 000	من د/ نتيجة الدورة		12
1 500 000		إلى د/ الترحيل من جديد للخسارة	119	
50 000		إلى د/ الاحتياطات القانونية	1061	
25 000		إلى د/ الاحتياطات التعاقدية	1063	
25 000		إلى د/ الاحتياطات الاختيارية	1068	
75 000		إلى د/ الشركاء-الحصص الواجب دفعها	457	
325 000		إلى د/ الترحيل من جديد للربح	110	
		تخصيص نتيجة الدورة n		
n+1/04/01				
	25 000	من د/ الاحتياطات التعاقدية		1063
	25 000	من د/ الاحتياطات الاختيارية		1068
50 000		إلى د/ رأس المال الصادر	101	
		رفع رأس المال		
N+1/05/01				
	4 000 000	من د/ الخزينة العمومية		515
4 000 000		إلى د/ الشركاء:العمليات على رأس المال	456	
		الوفاء برأس المال غير المطلوب		