

جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	قسم العلوم المالية والمحاسبة
السنة الثالثة: محاسبة	مقياس: محاسبة الشركات	أستاذ المقياس: الدكتور صراوي مراد
السنة الجامعية: 2024/2025م	السادسي الخامس	من سبتمبر 2024 إلى جانفي 2025م

شركات الأموال (المواد: من 564 إلى 795 من القانون التجاري الجزائري):

شركات الأموال هي تلك الشركات التي تقوم على الاعتبار المالي وتشمل شركات المساهمة، شركة التوصية بالأسهم وشركات ذات المسؤولية المحدودة.

أولا. شركات ذات المسؤولية المحدودة (La Société à Responsabilité Limitée: SARL):

هي الشركات التي نص عليها القانون التجاري من خلال المواد 564 إلى 591 والمواد 756 و760 و761.

1. تعريف الشركات ذات المسؤولية المحدودة حسب القانون التجاري الجزائري:

يمكن تعريف شركة ذات المسؤولية المحدودة وذلك حسب نص المادة 564 من القانون التجاري، والتي تم تعديلها بموجب الأمر 96-27 الصادر في 1996/12/9م كما يلي: "تؤسس الشركة ذات المسؤولية المحدودة من شخص واحد أو عدة أشخاص لا يتحملون الخسائر إلا في حدود ما قدموه من حصص".

نصت الفقرة الرابعة من المادة المذكورة في التعريف أعلاه أنه: "وتعين بعنوان الشركة، يمكن أن يشتمل على اسم واحد من الشركاء أو أكثر على أن تكون هذه التسمية مسبوقة أو متبوعة بكلمات "شركات ذات مسؤولية محدودة" أو الأحرف الأولى منها أي "ش. م. م" وبيان رأسمالها الشركة".

2. المسؤولية المحدودة للشريك:

من أهم الخصائص التي تتميز بها الشركات ذات المسؤولية المحدودة هي أن مسؤولية كل شريك في فيها غير مطلقة، بل مسؤوليته محدودة بقدر الحصة التي ساهم بها في رأسمالها (هذه المسؤولية لها علاقة طردية مع حصة الشريك في رأس المال، أي كلما كانت حصته كبيرة كانت مسؤوليته كذلك، وكلما قلت حصته قلت مسؤوليته)، فلا يكون مسؤولا عن ديون الشركة إلا بقدر حصته في رأس المال.

وقد تكون "المسؤولية المحدودة" هي السبب الرئيسي في تسمية هذا النوع من الشركات بتسميتها "بالشركات ذات المسؤولية المحدودة"، لكن هذه التسمية خاطئة في الواقع، لأن المسؤولية المحدودة يتمتع بها الشركاء فقط لا الشركة، فلا يجب أن تمتد هذه التسمية إلى الشركة، بل تكون هذه الأخيرة مجبرة ومسؤولة مسؤولية مطلقة عن جميع التزاماتها تجاه الغير، فهذا الالتزام يشمل كافة أموالها وموجوداتها.

3. عدم اكتساب الشريك صفة التاجر:

الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة لا يكتسبون صفة التاجر، والسبب في ذلك راجع إلى نوعية المسؤولية التي يتحملها هؤلاء الشركاء تجاه ديون الشركة، حيث أن مسؤوليتهم تكون محدودة

بقدر محدودية الحصة التي ساهم بها كل شريك في رأس المال الشركة، إلا إذا كانت له هذه الصفة (أي صفة التاجر) قبل دخوله في الشركة. ولذلك يمكن القول بأن الشركات ذات المسؤولية المحدودة لا تندرج في طائفة نوع معين من الشركات، بل هي خليط بين شركات الأشخاص وشركات الأموال.

4. تساوي الحصص الاجتماعية في الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

حسب أحكام القانون 15-20 المؤرخ في 30/12/2015م فإن جميع الحصص المكونة لرأسمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة متساوية، سواء كانت الحصص عينية أو نقدية، وذلك حسب ما دلت عليه المادة 566 المعدلة بموجب المادة 2 من القانون السالف الذكر.

5. عدم قابلية الحصص للتداول إلا بموافقة أغلبية الشركاء المكتتبين في رأس المال:

نصت المادة 569 من ق. ت. ج على أنه: "يجب أن تكون حصص الشركاء اسمية، ولا يمكن أن تكون ممثلة في سندات قابلة للتداول".

وحسب نص المادة 571 من نفس القانون، فإن حصص الشركاء لا يمكن انتقالها إلى الغير، إلا بموافقة أغلبية الشركاء الذين يمثلون ثلاثة أرباع رأسمال الشركة على الأقل.

كما يمكن أن تنتقل هذه الحصص عن طريق الإرث بكل حرية بين الأزواج والأصول والفروع، ما لم ينص القانون الأساسي للشركة على خلاف ذلك، أو أن ينص على الحصول على موافقة من أغلبية الشركاء الذين يمثلون ثلاثة أرباع رأس المال على الأقل، والحصة يجب أن تنتقل إلى أحد الورثة وليس كلهم في حالة وفاة الشريك السابق مثلاً.

ولا تتأثر "ش. ذ. م. م" بما يطرأ على شخص الشريك من أحداث سواء بالوفاة أو الإفلاس أو الإعسار أو الحجر عليه.

6. تسمية الشركة:

حسب ما نصت عليه أحكام المادة 564 من ق. ت. ج، وخصوصاً الفقرة الثالثة منها، فإن تسمية "ش. ذ. م. م" يجب أن تحمل على الأقل اسم شريك واحد أو أكثر متبوعة أو مسبقة بكلمات "شركة ذات المسؤولية المحدودة" أو بالأحرف الأولى منها "ش. ذ. م. م"، مع حتمية إظهار رأس المال في هذه التسمية. فمثلاً يمكن تسمية شركة معينة إذا كان أحد الشركاء اسمه عادل مثلاً "الشركة ذات المسؤولية المحدودة لعادل وشركائه برأسمال 1.500.000 دج"

7. إيداع المساهمات النقدية عند الموثق:

تودع المساهمات النقدية المحررة سواء بعدها الأدنى أو أكثر في مكتب الموثق الذي يتولى عملية تحرير العقود التأسيسية لهذه الشركة، والذي يقوم بدوره بتسليمها إلى المسير القانوني للشركة فيما بعد (أي بعد الانتهاء من عملية تقييد الشركة في السجل التجاري الجزائري، وهذا السجل يكسبها صفة الشخص المعنوي).

8. سيادة قانون الأغلبية:

تتخذ القرارات المتعلقة بنشاط الشركة ومصيرها بالتصويت، ويتم الاحتكام إلى أصوات الشركاء الذين يملكون الأغلبية في رأس المال، وهذا عكس ما هو متعارف عليه في شركات الأشخاص حيث السيادة لقانون الإجماع.

فمثلا في "ش. ذ. م. م" يتم اختيار المسيرين عن طريق التصويت، فالشركاء الذين يملكون نسبة تفوق 75 % من رأسمال الشركة، يمكن لهم اختيار المسير الذي يرون فيه الشخص المناسب لقيادة شركتهم.

ونفس الأمر يتعلق بعزل المسيرين، فالشركاء الذين يملكون نسبة تفوق 75 % من رأسمال الشركة يمكن لهم عزل المسير الذي يرون فيه الشخص غير المناسب لشركتهم، والقاعدة تقول "أن من له سلطة التعيين له سلطة العزل".

9. عدد الشركاء في الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

يتكون هذا النوع من الشركات من عدد محدود من الشركاء، وذلك بموجب القانون الساري المفعول على هذه الشركات، حيث أن عدد هؤلاء الشركاء لا يمكن أن يقل عن شريكين (02)، لأنه إذا قل عن شريكين (02) كل الحصص مجتمعة في يد شخص واحد وتسمى الشركة في هذه الحالة بـ "شركة ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة"، ولا يمكن أن يفوق 50 شريك وهذا حسب نص المادة 590 من القانون التجاري والمعدلة بموجب القانون 15-20 والصادر في 2015/12/30 المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر لعام 1975م والمتضمن القانون التجاري.

ويعود السبب في تحديد السقف الأعلى لعدد الشركاء من طرف المشرع الجزائري في الحقيقة إلى تمكين هؤلاء الشركاء من مواصلة نشاطهم تحت غطاء "ش. ذ. م. م"، والسبب من رفع العدد الأقصى من 20 إلى 50 شريك هو أن هؤلاء الشركاء يمكن أن تنتقل حصصهم إلى ورثتهم وبالتالي إمكانية ارتفاع العدد.

والسبب كذلك الذي ترك المشرع يقف عند حد أعلى للشركاء هو 50 شريك، هو ترك هذا النوع من الشركات ضمن مصف الشركات الصغيرة والمتوسطة، لكن في حال تجاوز هذا العدد، أعطى هنا المشرع إلزامية تحويل شركة ذات المسؤولية المحدودة إلى شركة مساهمة في أجل أقصاه سنة واحدة، وفي حالة استحالة القيام بتحويلها إلى شركة مساهمة، وجب حلها أو تخفيض عدد الشركاء إلى 50 شريك أو أقل، وذلك حسب المادة 4 من القانون 15-20 والصادر في 2015/12/30 المعدل والمتمم للأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر لعام 1975م والمتضمن القانون التجاري.

10. رأس المال في الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

جاءت المادة 2 من القانون 15-20 لتعدل وتنتم المادة 566 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر لعام 1975م والمتضمن القانون التجاري، وتحرر كما يلي:

المادة 566 "يحدد رأسمال الشركة ذات المسؤولية المحدودة بحرية من طرف الشركاء في القانون الأساسي للشركة، ويقسم إلى حصص ذات قيمة اسمية متساوية. يجب أن يشار إلى رأس المال في جميع وثائق الشركة".

انطلاقاً من نص المادة أعلاه، نلاحظ أن المشرع الجزائري أعطى الحرية الكاملة للشركاء في تحديد قيمة رأس المال، أي أنه لم يحدد له سقفاً أعلى أو أدنى، وتعود هذه الخاصية على الأفراد الراغبين في تأسيس هذا النوع من الشركات بالكثير من الفائدة وخصوصاً في سرعة تأسيسها، لأن هذه الخاصية تعطي للأفراد إمكانية إنشاء مؤسسات مصغرة أو متوسطة وبإمكانيات صغيرة جداً، وخصوصاً لفئة الخرجين من الجامعات، من أجل بلورة أفكارهم وتجسيدها في شكل شركات مصغرة ومتوسطة، وبالتالي التقليل من البطالة في وسط هذه الفئة الهامة من المجتمع.

كما أثبتت التجارب في البلدان المتقدمة أن المؤسسات الاقتصادية الصغيرة والمتوسطة تعتبر اللبنة الأولى في إنشاء اقتصاد قوي، وذلك لبساطة الإمكانيات والإجراءات اللازمة لإنشائها.

11. الحصص في الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

وجاءت المادة 2 من القانون 15-20 أيضاً لتعدل وتتمم المادة 567 من الأمر رقم 75-59 المؤرخ في 26 سبتمبر لعام 1975م والمتضمن القانون التجاري، وتحرر كما يلي:

المادة 567: "يجب أن توزع الحصص بين الشركاء في القانون الأساسي للشركة، وأن يتم الاكتتاب بجميع الحصص من طرف الشركاء وأن تدفع قيمتها كاملة فيما يخص الحصص العينية. يجب أن تدفع الحصص النقدية بقيمة لا تقل عن خمس (5/1) مبلغ الرأسمال التأسيسي، ويدفع المبلغ المتبقي على مرحلة أو عدة مراحل بأمر من مسير الشركة، وذلك في أجل أقصاه 5 سنوات من تاريخ تسجيل الشركة لدى السجل التجاري. يجب أن تدفع الحصص كاملة قبل أي اكتتاب لحصص نقدية جديدة، وذلك تحت طائلة بطلان العملية. يسلم المال الناتج عن تسديد قيمة الحصص المودعة بمكتب التوثيق إلى مسير الشركة بعد قيدها بالسجل التجاري".

انطلاقاً من نص المادة 567 من ق. ت. ج يمكن استنتاج ما يلي:

1.11. بالنسبة للحصص العينية:

تقدم هذه الحصص كلياً عند الاكتتاب، وذلك لأهميتها وضرورتها لبدء نشاط الشركة، فلا يمكن التأخير في تقديمها، بل تحرر بمجرد الوفاء بوعده التأسيسي؛

1.11. بالنسبة للحصص المعنوية:

يجب على الشركاء المكتتبين في الحصص النقدية تقديم على الأقل خمس (5/1) مبلغها عند الوفاء بوعده التأسيسي، وذلك كحد أدنى عند الاكتتاب، مع تقديم أربعة أخماس المتبقية (80% أو 5/4) في آجال أقصاه خمس سنوات من تاريخ اكتساب الشركة للشخصية المعنوية.

وقد تكون تكملة الجزء المتبقي من المساهمات المالية في دفعة واحدة أو على عدة دفعات، وذلك بأمر من مسير الشركة، بناءً لحاجة هذه الأخيرة إلى السيولة، من أجل ممارسة العمليات المتعلقة بنشاطها.

1.11. تعيين خبير مختص لتقييم المساهمات العينية:

قبل ترسيم قيمة المساهمات العينية وجب تعيين مندوب مختص للحصص، والذي يكون في العادة شخص مختص في مجال تقييم التثبيات، وإما يكون خبير محاسبي أو محافظ للحسابات، ويعين في العادة من طرف المحكمة التي تقع الشركة التي يراد إنشاؤها في دائرة اختصاصها، وتقع على عاتقه مسؤولية تحرير تقرير مفصل يلحق بالقانون الأساسي للشركة.

يكون جميع الشركاء المكتتبين في الحصص العينية المقدمة عند التأسيس متضامنين تجاه الغير لمدة لا يجب أن تقل عن خمس سنوات.

12. مدة حياة الشركة ذات المسؤولية المحدودة:

مدة حياة الشخص المعنوي بصفة عامة هي 99 سنة إن لم تكون هناك أمور تحول بخلاف ذلك وهي:

- انتهاء الغرض الذي وجدت من أجله الشركة، كإنجاز مشروع معين بانتهاء ذلك المشروع ينتهي سبب وجودها؛
- خسارة ثلاثة أرباع رأسمالها؛
- اتفاق الشركاء الذين يمثلون أكثر من ثلاثة أرباع رأسمالها على حلها؛
- صدور حكم قضائي متعلق بحل الشركة؛
- نزول عدد الشركاء عن الحد الأدنى أو صعوده عن الحد الأعلى المطلوب، وعدم تسويته في الأجل القانوني المحددة.

13. التسجيل المحاسبي لعملية تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة:

تمر عملية تأسيس شركات ذات المسؤولية المحدودة بنفس المراحل التي تمر بها شركات الأموال الأخرى وكذلك شركات الأشخاص باستثناء مرحلة الموثق، وهي المراحل المبينة في الشكل الموالي:

الشكل 01: مراحل تأسيس شركة ذات المسؤولية المحدودة محاسبيا:

المصدر: من إعداد أستاذ المقياس.

1.13. مرحلة الوعد بالمساهمة:

تتمثل هذه المرحلة في ترجمة الاتفاق المبرم بين الشركاء، والذي تم بواسطته تحديد مقدار مساهمة كل شريك في رأسمال الشركة، سواء بالمساهمات العينية أو النقدية أو المساهمة بالعمل، إلى قيد محاسبي يوضح بشكل مفصل مقدار ما سيساهم به كل شريك ونوع المساهمات المنتظرة أن يقدمها؛

ومن الحسابات التي نصادفها في هذه المرحلة نوضحها في القيد التالي:

تاريخ الوعد بالمساهمة				
ح. م	ح. د	البيان	م. م	م. د
4561		ح/ شركاء مساهمات مطلوبة وغير محررة عينية	xxxxxx	
4562		ح/ شركاء مساهمات مطلوبة وغير محررة عينية	xxxxxx	
	1012	ح/ مساهمات مطلوبة وغير محررة عينية الوعد بالمساهمة من أجل تقديم مساهمة عينية وكل المساهمات نقدية		xxxxxx

ملاحظة: يكون قيد الوعد بالمساهمة كما هو موضح أعلاه، في حالة الوعد من قبل الشركاء على تحرير كل المساهمات النقدية.

2.13. مرحلة تقديم تقرير مفصل عن الحصص العينية وتسليم الجزئي أو كلي لقيمة الحصص النقدية إلى الموثق:

في هذه المرحلة يلزم الشركاء على إرفاق تقرير مفصل مقدم من مندوب مختص للحصص العينية، ويجب أن يرفق هذا التقرير مع القانون الأساسي للشركة، وأيضا إيداع على الأقل الحد الأدنى للمساهمات النقدية لدى مكتب الموثق المحرر للعقود التأسيسية للشركة، ويكون قيد هذه المرحلة كما يلي:

تاريخ تحرير الجزئي أو الكلي للمساهمات النقدية بمكتب الموثق				
ح. م	ح. د	البيان	م. م	م. د
467		ح/ أموال مودعة لدى الموثق	xxxxxx	
	4561	ح/ شركاء مساهمات مطلوبة وغير محررة نقدية إيداع جزئي أو كلي للمساهمات النقدية بمكتب الموثق المحرر للعقود التأسيسية للشركة		xxxxxx

3.13. مرحلة التحرير الكلي للمساهمات العينية:

في هذه المرحلة يتم تقديم جميع الحصص العينية الموعد بتقديمها، والتي تكون في شكل أصول مادية وغير مادية، وكذلك من المخزونات لبدء نشاط الشركة... إلخ، ونصادف في هذه المرحلة حسابات من الأصول غير الجارية والأصول الجارية، ويمكننا إعطاء مثال حول كيفية تقديمها كما يلي:

تاريخ التحرير الكلي للمساهمات العينية				
ح. م	ح. د	البيان	م. م	م. د
211		ح/ الأراضي	xxxxxx	
213		ح/ مباني	xxxxxx	
215		ح/ معدات نقل	xxxxxx	
2181		ح/ تجهيزات مكتب	xxxxxx	

	xxxxxx	د/ أجهزة الإعلام الآلي	2182
	xxxxxx	د/ المخزونات من البضائع	30
xxxxxx		د/ شركاء مساهمات مطلوبة وغير محررة عينية تحرير كل المساهمات العينية التي تم الوعد بها من قبل الشركاء	4562

4.13. مرحلة تحويل المساهمات النقدية من الموثق إلى مسير الشركة بعد قيدها في سجل تجاري:

في هذا القيد المتعلق بالتحريير الجزئي أو الكلي للمساهمات النقدية المودعة في مكتب الموثق، حيث يقوم هذا الأخير بالتأكد من مدى مطابقتها للقوانين المعمول بها في هذا الإطار، ويتأكد أن هذه المساهمات لا تقل عن حدها الأدنى والمقدر بخمس (5/1 أو 20%) قيمتها، وبعد التأكد من احترام الشروط المتعلقة بكيفية تقديمها يقوم بتسجيلها في دفتر تجاري لديه، ويحولها بقيمتها إلى مسير الشركة، ويكون القيد هذه المرحلة كما يلي:

تاريخ تحويل الموثق للأموال المودعة بمكتبه إلى مسير الشركة				
م. د	م. م	البيان	ح. د	ح. م
	xxxxxx	د/ بنوك وحسابات جارية		512
	xxxxxx	د/ صندوق الأموال		أو 53
xxxxxx		د/ أموال مودعة لدى الموثق تحويل الموثق للأموال المودعة بمكتبه إلى مسير الشركة	467	

5.13. مرحلة تسديد مصاريف التأسيس:

المتعارف عليه في المحاسبة المالية وفي مدونة الحسابات التي جاء بها بالنظام المحاسبي المالي، أن المصاريف الناتجة عن عملية التأسيس كلها تنتمي إلى المجموعة السادسة "حسابات الأعباء"، وأن هذه المجموعة تزيد حساباتها في الطرف المدين وتنقص في الجانب الدائن.

وبما أن هناك تسديد للمصاريف يعني أن هناك زيادة لحسابات المجموعة السادسة، ويقابل هذه الحسابات في الطرف الدائن حسابات النقديات، لأن لها نفس خاصية حسابات المجموعة السادسة فهي تنخفض في الطرف الدائن، ويكون مثلا قيد هذه المرحلة كما يلي:

التاريخ				
م. د	م. م	البيان	ح. د	ح. م
	xxxxxx	د/ مصاريف التسجيل		622
	xxxxxx	د/ الإشهار والنشر والعلاقات العامة		623
	xxxxxx	د/ الضرائب والرسوم الأخرى		645
xxxxxx		د/ بنوك حسابات جارية	512	
xxxxxx		د/ صندوق الأموال تسديد مصاريف التأسيس	53	

6.13. تسوية الجزئية أو الكلية لرأس المال المحرر:

في هذه المرحلة يظهر حساب رأس المال بمقدار كل المساهمات العينية بالإضافة الجزء المحرر من المساهمات النقدية، وهذا الجزء لا يمكن أن يقل عن 20 % من المساهمات النقدية (5/1)، وذلك حسب الفقرة الثانية من المادة 567 من ق. ت. ج المعدلة والمتممة بموجب القانون 15-20 المؤرخ في 2015/12/30م.

التاريخ				
م. د	م. م	البيان	ح. د	ح. م
xxxxxx	xxxxxx	ح/ مساهمات مطلوبة وغير محررة ح/ مساهمات مطلوبة ومحررة الترصيد الكلي لحساب 1012	1013	1012
xxxxxx	xxxxxx	ح/ مساهمات مطلوبة ومحررة ح/ رأس المال الصادر الترصيد الكلي لحساب 1013 والتحرير الجزئي أو الكلي لرأس المال	101	1013

ملاحظة: بالنسبة للحسابات المتعلقة بعملية تأسيس الشركات ذات المسؤولية المحدودة هي نفسها الحسابات التي تم التطرق إليها في تأسيس شركات التضامن، إلا أن في هذا النوع من الشركات يوجد قيد خاص يوضح كيفية إيداع المساهمات النقدية عند الموثق، وكيفية تحويلها بدوره إلى مسير الشركة، ولذلك سنخوض مباشرة في اقتراح تمرين حول كيفية تأسيس هذا النوع من الشركات.

عن أستاذ المقياس:

الدكتور صراوي مراد