

## ملخص الفصل الثالث: تخصيص نتائج الشركات

## 2 | ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

### 1- بعض المفاهيم المرتبطة بتخصيص نتائج الشركات

بعد تأسيس الشركة، تنطلق هذه الأخيرة في نشاطها، وآخر كل دورة يترتب عن ذلك النشاط نتيجة خاصة بتلك الدورة. يتم توزيع تلك النتيجة بناء على قرار الجمعية العامة العادية وذلك في أجل أقصاه ستة أشهر ابتداء من تاريخ إقفال الحسابات.

قبل توزيع النتيجة يجب التفريق بين كل من النتيجة المحاسبية، النتيجة الجبائية والنتيجة الصافية.

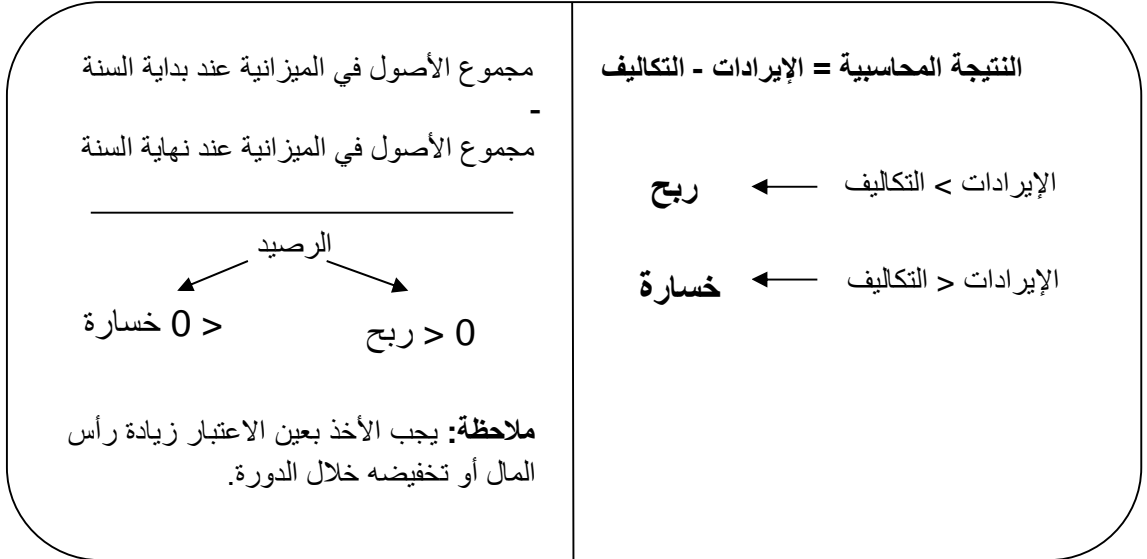
#### 1-1- النتيجة المحاسبية

هي رصيد ويعبر عن الفرق بين الإيرادات والتكاليف، فإذا كانت الإيرادات أكبر من التكاليف، يدل ذلك على أرباح. أما إذا كانت التكاليف أكبر من الإيرادات، فالنتيجة خسارة.

ويمكن حساب النتيجة المحاسبية بطريقتين، الأولى تتمثل في الفرق بين الإيرادات والتكاليف والثانية تنص عليها المعايير المحاسبية، وتتمثل في الاعتماد على التغير في قيمة رأس المال، والشكل الموالي يوضح ذلك.

### 3 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

الشكل رقم (1-3): طرق حساب النتيجة المحاسبية



#### 2-1- النتيجة الجبائية

تختلف قواعد حساب النتيجة الجبائية عن النتيجة المحاسبية، لذا يجب إجراء بعض التعديلات على النتيجة المحاسبية.

النتيجة الجبائية = النتيجة المحاسبية + عناصر يعاد دمجها - عناصر واجب تخفيضها

**ملاحظة:** لمعرفة العناصر غير القابلة للتخفيض أو تلك التي يمكن تخفيضها يمكن الاطلاع على الموقع الالكتروني للمديرية العامة للضرائب ([www.mfdgi.gov.dz](http://www.mfdgi.gov.dz))، حيث تم توضيح هذه العناصر بالنسبة لكل الشركات المستفيدة والمعنية.

النتيجة الجبائية هي النتيجة التي يتم الاعتماد عليها في حساب الضريبة، سواء الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG: Impôt sur le Revenu Global) بالنسبة للأشخاص الطبيعيين أو الشركات التي بإمكانها اختيار هذا النظام الضريبي، أو الضريبة على أرباح الشركات (IBS: Impôt sur les Bénéfices des Sociétés) بالنسبة للأشخاص المعنويين.

## 5 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

**ملاحظة:** بعد اقتطاع الضريبة تصبح النتيجة المحاسبية نتيجة صافية، والنتيجة القابلة للتوزيع هي النتيجة الصافية وليست الجبائية.

### 3-1-1- النتيجة المحاسبية الصافية

تتمثل في رصيد حساب النتائج (حساب رقم 12)، والذي يظهر في الأموال الخاصة في الميزانية الختامية. إذا كانت النتيجة ربحا تظهر في حساب رقم 120 الذي يكون دائئا، أما إذا كانت خسارة فتظهر في حساب 129 الذي يكون مدينا. ويجب على الجمعية العامة اتخاذ قرار توزيع هذه النتيجة في أجل أقصاه 6 أشهر من تاريخ إقفال الحسابات.

### 2- توزيع النتيجة

يتم توزيع النتيجة وفقا للقانون الأساسي، ويمكن أن تكون النتيجة ربحا أو خسارة. إذا كانت النتيجة ربحا، يمكن أن تخصص بطريقتين، تكوين احتياطات أو توزيعات أرباح على الشركاء، وإن كانت النتيجة خسارة يمكن تأجيلها في انتظار أرباح مستقبلية، تحميلها على احتياطات سابقة أو تحميلها على رأس المال.

### 2-1- مختلف الحالات ممكن الوقوع فيها عند تخصيص النتيجة والطريقة العملية

#### لإعداد جدول تخصيص النتيجة

يترتب عن نشاط الشركة ذات المسؤولية المحدودة نهاية كل دورة نتيجة يتوجب توزيعها، وعند توزيع هذه النتيجة قد تقع الجمعية العامة العادية في إحدى الحالات الموضحة في الجدول الموالي:

الجدول رقم (3-1): يوضح مختلف الحالات ممكن الوقوع فيها عند تخصيص النتيجة

نتيجة السنة ن-1		
خسارة	ربح	
رصيد (ح/120 - ح/119) تمتص خسائر السنوات السابقة أولا والرصيد الباقي يوزع	رصيد (ح/110 + ح/120) يتم ضم الرصيدين ثم تقرر الجمعية العامة العادية التوزيع.	ربح
يتم ضم الرصيدين معا مع مراعاة قيمة الخسائر المتراكمة مقارنة برأس المال، إذ لا يجب أن تبلغ ثلاثة أرباع رأس المال الاجتماعي، وإلا سيتم حل الشركة بقوة القانون.	رصيد (ح/110 - ح/120) تمتص خسائر السنة ن من أرباح السنة السابقة إذا كانت كافية والرصيد يوزع حسب قرار الجمعية العامة العادية.	خسارة
نتيجة السنة ن		

يوضح الجدول رقم (3-2-) مختلف المراحل الواجب اتباعها وكيفية حساب

مختلف العناصر التي يتضمنها جدول تخصيص نتيجة النشاط الخاصة بالشركة المراد توزيع أرباحها:

## 7 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

الجدول رقم (2-3): كيفية إعداد جدول تخصيص نتيجة في حالة تحقيق الشركة لأرباح

العناصر	ملاحظات
<b>النتيجة المحاسبية</b> - مكافأة المسير - الضريبة على أرباح الشركات	(تحسب كما هو موضح في الشكل 3-1) تحسب مكافأة المسير من رصيد محدد في عقد التسيير (يعطى في التمرين) تحسب الضريبة من النتيجة الجبائية (النتيجة الجبائية لا تشمل مكافأة المسير ما عدا حالة شركة التضامن بنظام جبائي IRG)
<b>النتيجة الصافية ح/120</b> - حساب ترحيل من جديد ح/119 - احتياطات قانونية ح/1061 - احتياطات التأسيسية ح/1063 + حساب ترحيل من جديد ح/110 + الاحتياطات المقرر توزيعها	رصيد النتيجة الصافية خسائر السنوات السابقة إن وجدت 5% من النتيجة الصافية، لا يجب أن تتجاوز 10 % من رأس المال (شركة التضامن غير معنية) نسبة محددة في القانون الأساسي أرباح السنوات السابقة إن وجدت يتم تحديد قيمتها خلال الجمعية العامة العادية
<b>الربح القابل للتوزيع</b>	يتم توزيعه إما في شكل حصص أرباح أو احتياطات أو يوضع في حساب ترحيل من جديد
- توزيعات الأرباح ح/457 - احتياطات اختيارية ح/1068	فائدة تأسيسية أو توزيعات أرباح ممتازة الاحتياطات الاختيارية مبلغ معين أو نسبة محددة تقررها الجمعية العامة العادية
ترحيل من جديد ح/110	رصيد معدوم أو رصيد دائن

**ملاحظة:** إذا كانت النتيجة ربح وجب أولاً امتصاص خسائر السنوات السابقة قبل توزيع الأرباح.

## 2-2- توزيع الأرباح

يمكن توزيع الأرباح المحاسبية بثلاث طرق، تكوين احتياطات، توزيعها على الشركاء أو احتجازها لتوزيعها لاحقاً.

### 2-2-1- تكوين احتياطات

ويعني الاحتفاظ بالأرباح داخل الشركة لعدة أغراض كالتمويل الذاتي للاستثمارات مثلاً. وتوجد عدة أنواع من الاحتياطات يمكن تلخيصها في الجدول الموالي.

### الجدول رقم (3-3): أنواع الاحتياطات

رقم الحساب	بيان الحساب	ماهيتها
ح/ 1061	احتياطات قانونية	يفرض القانون على الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة (لكن ليس شركات التضامن) تخصيص جزء من النتيجة في شكل احتياطات قانونية بهدف رفع ضمانات دائني الشركة.
ح/ 1063	احتياطات تأسيسية (نظامية)	هي احتياطات ينص عليها القانون التأسيسي.
ح/ 1064	احتياطات مقننة	هي احتياطات تفرض من خلال الضوابط الجبائية.
ح/ 1068	احتياطات أخرى (اختيارية)	هي احتياطات يتم تكوينها بقرار الجمعية العامة بناء على اقتراح مجلس الإدارة أو مسير الشركة.



## 9 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

**ملاحظة 1:** النصوص القانونية لم تلزم شركة التضامن بتكوين احتياطات قانونية تقتطع من الأرباح، نظرا للمسؤولية التضامنية للشركاء.

### **ملاحظة 2: كيفية حساب الاحتياطات القانونية**

يفرض القانون على كل من شركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة تخصيص نسبة 5 % من النتيجة الصافية كاحتياطات قانونية كل سنة، إلى أن تبلغ نسبة الاحتياطات القانونية المتراكمة 10 % من رأس المال فتصبح غير إجبارية.

### **2-2-2- توزيعات الأرباح**

وهي حصص الأرباح المقدمة للشركاء، ويجب تسليمها في أجل تسعة أشهر بدءاً من تاريخ إغلاق النشاط.

يمكن التمييز بين نوعين من توزيعات الأرباح:

- توزيعات أرباح أولية (Premier dividende) وتدعى أيضا فائدة تأسيسية.
- توزيعات أرباح مكاملة وتسمى أيضا توزيعات أرباح ممتازة ( super dividende).

تحسب توزيعات الأرباح الأولية انطلاقاً من نسبة محددة في القانون الأساسي للشركة (نسبة إلى الحصص المحررة). أما توزيعات الأرباح الممتازة فتتحدد قيمتها بناء على قرارات الجمعية العامة.

محاسبيا عند تقرير توزيعات الأرباح توضع كلها في حساب 457 مدينا يقابله حساب النتيجة الصافية دائنا، وعند تسديدها تسجل دائنة ويقابلها الحساب الجاري للشريك أو الحساب البنكي مدينا.

### 3-2- توزيع الخسارة

يمكن أن تواجه الشركة خسارة محاسبية (الإيرادات أقل من التكاليف) لسببين

أساسيين:

- حجم النشاط غير كافي أي ضعف رقم الأعمال.
- غياب المردودية (مردودية ضعيفة).

يمكن الاطلاع على نتيجة النشاط في حالة الخسارة من خلال الميزانية الختامية

حيث تظهر النتيجة المحاسبية بالسالب في الأموال الخاصة وتعبير عن خسارة. ويمكن أن يتم تأجيل الخسارة المحاسبية كما يمكن تحميلها على الاحتياطات أو رأس المال.

### ملاحظات خاصة بشركات الأشخاص

- في حالة أخذ الشريك مكافأة على الجهد تقتطع هذه المكافأة من الأرباح المحاسبية (حالة الشريك المسير مع نظام ضريبة على الدخل الإجمالي، تعد مكافأة المسير اقتطاعا يسجل في حساب ح/4559).

- في شركة التضامن يجب الأخذ بعين الاعتبار النظام الجبائي الذي تتبعه الشركة، لأنه:

▪ في حالة كون مسير الشركة هو أحد الشركاء والشركة تتبع نظام الضريبة

على أرباح الشركات، فيعتبر الأجر عاديا ويسجل في حساب ح/63، إلا

## 11 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

أن مكافأة المسير تعد من العناصر التي يجب إعادة دمجها لأنها خاضعة للضريبة في شركة التضامن.

- في حالة كون مسير الشركة هو أحد الشركاء والنظام الجبائي المتبع هو الضريبة على الدخل الإجمالي، فإن الأجر الشهري هنا يعد اقتطاعاً يدفع للشريك المسير من حساب ح/ 4559 إلى ح/ 4551 وعند توزيع النتيجة يرصد حساب الاقتطاع بحساب ح/ 120 النتيجة الصافية للنشاط.
- في حالة كون مسير الشركة ليس أحد الشركاء فإن الأجر يسجل في حساب ح/ 63 مهما كان النظام الجبائي المتبع.

- جميع حقوق الشركاء تخضع للضريبة على الدخل بما فيها حصصهم في الاحتياطات.

### ملاحظات خاصة بشركات الأموال

عند تخصيص نتيجة الشركة ذات المسؤولية المحدودة أو شركة المساهمة يجب

مراعاة ما يلي:

- توزع الأرباح التي تحققها شركة ذات مسؤولية محدودة حسب الشروط التي ينص عليها العقد التأسيسي وذلك بعد تكوين الاحتياطات القانونية بنسبة 5 % التي تقتطع من الأرباح الصافية للدورة. وهذه الاحتياطات تصبح غير إجبارية عندما يبلغ رصيد الاحتياطات القانونية ح/ 1061 نسبة 10 % من رأس مال الشركة.
- مكافأة المسير في حالة الشركة ذات المسؤولية المحدودة قابلة للتخفيض من النتيجة الجبائية على خلاف شركة التضامن.

- توزع الأرباح في شركات الأموال على: احتياطات قانونية، توزيعات أرباح بما فيها الفوائد على المساهمة (توزيعات أرباح أولية منصوص عليها في العقد التأسيسي)، مكافأة المسيرين، الاحتياطات النظامية والاختيارية.

### 3- التسجيل المحاسبي لتخصيص النتيجة

#### 3-1- المعالجة المحاسبية للنتيجة في حالة الربح

يتم تحويل الربح كما يظهر في ح/120 مدين إلى حساب الاحتياطات بأنواعها أو حساب توزيعات الأرباح الخاصة بالمساهمين أو حصص الأرباح الخاصة بالعمال، وإلا يتم تحويلها إلى حساب مرحل من جديد. ينبغي الإشارة إلى أنه يجب أولاً امتصاص خسائر السنوات السابقة في حالة وجودها قبل الشروع في تخصيص النتيجة وذلك وفق القيد الموالي:

#### امتصاص خسائر السنوات الماضية

		تاريخ انعقاد الجمعية العامة	
	X		نتيجة الدورة 120
X		ترحيل من جديد: خسائر سنوات سابقة امتصاص خسائر سنوات سابقة	119

أما بقية القيود المتعلقة بتحويل نتيجة الدورة فيمكن عرضها كما يلي:

## 13 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

### تخصيص الاحتياطات

		تاريخ انعقاد الجمعية العامة		
	X		نتيجة الدورة	120
X		احتياطات		106
		تكوين احتياطات		

### توزيع الأرباح على العمال والمساهمين

		تاريخ انعقاد الجمعية العامة		
	X		نتيجة الدورة	120
X		حصص العمال من الأرباح		423
X		شركاء: توزيعات أرباح		457
		حصص المساهمين والعمال في النتيجة الدورة		

### تخصيص نتيجة الدورة أو جزء منها كأرباح محجوزة

		تاريخ انعقاد الجمعية العامة		
	X		نتيجة النشاط	120
X		ترحيل من جديد		110
		احتجاز كل أو جزء من النتيجة		

### 2-3- المعالجة المحاسبية للنتيجة في حالة الخسارة

يتم تحويل الخسارة كما تظهر في ح/129 دائن إلى حساب ترحيل من جديد أو حساب الاحتياطات أو حساب رأس المال، والقيود الموائية توضح كيفية المعالجة المحاسبية لتحويل الخسارة:

#### 1-2-3- الترحيل من جديد للخسارة (تأجيل الخسارة)

الترحيل من جديد لنتيجة النشاط السالبة يعني تأجيل الخسارة في انتظار نتائج أرباح السنوات المقبلة ويتم التسجيل المحاسبي كما يلي:

نفرض أنه لدينا رصيد ترحيل من جديد إيجابي: ح/110

		التاريخ	
	X	ترحيل من جديد (أرباح سنوات ماضية)	110
	X	ترحيل من جديد (تأجيل خسارة السنة الحالية)	119
X		نتيجة النشاط (خسارة)	129
		تأجيل الخسارة في انتظار أرباح سنوات مقبلة	

من خلال القيد أعلاه، يظهر أن جزء من الخسارة تم تحميله على حساب ترحيل من جديد إيجابي سابق، ناتج عن عدم توزيع نتيجة سنوات سابقة بشكل كلي، في حين بقية الخسارة تم تأجيلها من خلال ترحيلها إلى حساب ح/119.

## 15 | [ ملخص الفصل الثالث ] تخصيص نتائج الشركات

### 2-2-3- تحميل الخسارة على الاحتياطات

ويعني ترصيد الخسارة مع تخفيض الاحتياطات (الاحتياطات الأخرى).

		التاريخ	
	X		110
	X		106
X		نتيجة النشاط (خسارة) تحميل الخسارة على الاحتياطات	129

### 3-2-3- تحميل الخسارة على رأس المال

وتعني ترصيد الخسارة مع تخفيض رأس المال وهذه العملية تستدعي عقد جمعية عامة استثنائية للشركاء، وسيتم معالجة هذه الحالة في عمليات تعديل رأس المال.

**ملاحظة:** ينبغي الإشارة إلى أنه بالإمكان تحميل خسائر السنوات السابقة على الاحتياطات، أي أنه خلال سنة سابقة قد تم تحويل الخسارة من ح/129 إلى ح/119 ثم يتم تحميل الخسائر المرحلة إلى ح/119 على الاحتياطات وذلك وفق القيد الموالي:

		التاريخ	
	X	احتياطات	106
X		ترحيل من جديد تحميل خسائر السنوات السابقة على الاحتياطات	119

#### ملاحظة: تخصيص نتيجة شركة المساهمة

يتم تخصيص نتيجة شركة المساهمة بنفس الطريقة في الشركات ذات المسؤولية المحدودة، باعتبار أن كلا هذين النوعين هو من شركات الأموال، مع اختلاف بسيط لا يؤثر على التسجيل المحاسبي والمتمثل في كون أسهم شركات المساهمة يمكن أن تكون متداولة في أسواق الأوراق المالية، وقرار توزيع الأرباح والخسائر من شأنه أن يؤثر على أسعار هذه الأسهم مباشرة، وبالتالي على القيمة السوقية للشركة ككل. لذا، فإن سياسة توزيع الأرباح مهمة جدا بالنسبة لشركات المساهمة المدرجة في أسواق الأوراق المالية.