



الاحتياطات الأخرى

الاحتياطات الأخرى

سنبين في هذا المطلب الاحتياطات الآتية:

1. الاحتياطي النظامي

2. الاحتياطي الاختياري (الحر)

3. الاحتياطي المستتر

1. الاحتياطي النظامي (الاتفاقي) ([1]): وهو الاحتياطي الذي ينص على تكوينه في نظام الشركة ([2]) أي يفرضه الأخير، وقد درجت الشركات المساهمة على تكوين احتياطي اتفاقي وذلك من خلال النص في النظام على اقتطاع نسبة من الأرباح الصافية ولا يجوز تعديل هذا الاحتياطي أو إلغاؤه إلا بالطريقة التي تتبع في تعديل نظام الشركة ([3])، وهذا الاحتياطي عبارة عن أرباح غير جائزة التوزيع لأنها مقررة في نظام الشركة وهو بمثابة دستورها الذي تلتزم به ([4]). ولم تحدد القوانين نسبة الاستقطاع من هذا الاحتياطي، فقد تكون أعلى من النسبة المحددة للاستقطاع بالنسبة للاحتياطي القانوني، والرأي الراجح في الفقه انه لا يجوز استخدامه في غير الأغراض المخصصة له ولا توزيعه على المساهمين ([5]) ويسري عليه حكم الاحتياطي القانوني.

لم ينظم كل من المشرعين العراقي والأردني هذا النوع من الاحتياطي، أما المشرع المصري فقد أجاز ان ينص نظام الشركة على تجنب نسبة من الأرباح لتكوين احتياطي نظامي ([6]) بجانب الاحتياطي القانوني وحدد اوجه استخدامه وهي تجديد الآلات أو استهلاك راس المال أو شراء حصص التأسيس أو تمويل عمليات الشركة، وإذا لم يتم تحديد استخداماته في نظام الشركة جاز للجمعية العامة العادية بناء على اقتراح مجلس الإدارة ان تقرر استخدامه فيما يعود بالنفع على الشركة أو المساهمين، ولم يجوز نظام الشركة استخدام الاحتياطي في غير الأغراض المخصصة له وتوزيعه على المساهمين إلا بقرار من الجمعية العامة الغير العادي ([7]).

ونص المشرع الإماراتي على تحديد الأغراض التي يستخدم فيها هذا الاحتياطي في نظام الشركة، ولا يجوز استخدامه في غير تلك الأغراض إلا بقرار من الجمعية العمومية العادية ([8]). لم يشر القانون الإنكليزي إلى جواز تكوين احتياطي استناداً إلى نظام الشركة، بل أعطاه الحق بان يتضمن النظام منعاً من إجراء توزيعات من بعض الاحتياطات وذلك في المادة (264/2) من قانون الشركات الإنكليزي.

2. الاحتياطي الاختياري ([9]): وهذا الاحتياطي عبارة عن أرباح مدخرة يترك تقديرها لتقدير الجمعية العمومية العادية التي تلتزم باتباع سياسة رشيدة في هذا الشأن ([10])، ويختلف هذا الاحتياطي عن سابقه في ان للجمعية العمومية (الهيئة العامة) مطلق الحرية في تكوينه والتصرف فيه وتوزيعه أرباحاً إذا انتفت الحاجة إليه، أو إذا لم يسفر الاستثمار عن أرباح في إحدى السنوات ([11]) لهذا أطلق عليه (الاحتياطي الحر) طالما أن أمر تكوينه والتصرف فيه وتوزيعه مرهون بقرار من الهيئة العامة، وحرية التصرف فيه على هذا النحو لا تنطوي على

مساس بحقوق الدائنين لأنه لا يلحق براس المال، وقد تلجأ الهيئة العامة إلى تكوينه لسنة أو لعدة سنوات استجابة للضرورات التي تملها ظروف النشاط التجاري وذلك تحسباً لاحتمالات قريبة الوقوع كزيادة أسعار المواد الأولية أو حدوث حرب([12]).

وقد نص المشرع العراقي([13]) على حق الهيئة العامة في تكوين أي احتياطات تراها مناسبة أي ترك تقدير الموقف حول مدى ضرورة تكوين أي احتياطي إختياري لتقديرها، فلم يحدد المشرع نسبته ومدته، وهناك أنواع من الاحتياطات الاختيارية ذكرها النظام المحاسبي الموحد رقم (1) لسنة 1998 المطبق على الشركات بشكل عام ومن ضمنها الشركة المساهمة الخاصة([14]).

والهيئة العامة مقيدة فقط بتبرير وجود هذا الاحتياطي وتلزم بالاعتدال في استعمال هذا الحق -لان القاعدة هي توزيع الأرباح وليس تجميدها- وان لا تكون متعسفة في استخدامه([15]) وكذلك موقف المشرع المصري فقد اقر هو أيضاً بحرية الجمعية العامة في إنشائه ولكنه ليس مطلقاً، بل يجب ان يكون له داع وفي حدود ما يقتضيه الحرص العادي وحسن التبصر كمواجهة نفقات غير منظورة أو لتجديد المعدات، كي لا يحرم المساهمين من

حصتهم في أرباح الشركة([16]). ويؤكد المشرع المصري على أنه لا يجوز التصرف في الاحتياطات في غير الأبواب المخصصة لها إلا بموافقة الجمعية العامة ولم يحدد نسبة الاستقطاع كما انه لم يضع حداً أعلى له أيضاً([17]).

وأعطى المشرع الأردني الحق للهيئة العامة تكوين احتياطين هما:

1. احتياطي اختياري ويتم استقطاعه سنوياً من الربح الصافي وبما لا يزيد عن 20% وبناء على اقتراح مجلس الإدارة وهو الذي يحدد الأغراض التي يستخدم فيها، وإذا لم يتم استخدامه في هذه الأغراض جوز توزيعه كله أو بعضه على المساهمين

2. احتياطي خاص: ويستقطع سنوياً من الربح الصافي من تلك السنة وبما لا يزيد عن 20% لتكوين احتياطي خاص يستعمل لأغراض الطوارئ والتوسيع أو لتقوية مركز الشركة المالي ومواجهة المخاطر التي تتعرض لها([18]). وهذا النوع من الاحتياطي يستعمل للأغراض ذاتها التي يستعمل فيها الاحتياطي الاختياري، على الرغم من ان المشرع لم ينص على حق الهيئة العامة بتوزيعه على المساهمين أو توزيع جزء منه إذا لم يستخدم في الأغراض التي حددها القانون([19]).

وملخص القول ان التشريعات تتفق (باستثناء التشريع الاماراتي) على حق الهيئة العامة بتكوين هذا الاحتياطي، ولكنه حق مقيد وجوده بمدى الحاجة اليه، وان يتم استخدامه في الأغراض التي وجد من اجلها بغية المحافظة على حق المساهم في الحصول على الأرباح، وإذا كانت الإدارة متعسفة في قرارها بتكوين هذا الاحتياطي للأقلية المتضررة([20]) الطعن أمام القضاء طالبن إلغاءه، ويترك للقضاء تقدير مدى ملاءمة هذا الاحتياطي للشركة، حيث ان المحكمة تراقب جدية أسباب تكوين هذا الاحتياطي ووجهتها، فالأغلبية في الجمعية العامة هي التي تأخذ القرار بتكوينه وقد لا يؤدي قرارها إلى تحقيق مصلحة الشركة بصفة عامة بقدر ما يؤدي إلى حرمان الأقلية من الأرباح، عندئذ يكون القرار معيباً بإساءة استعمال الحق([21]). ولم تضع القوانين حداً أدنى أو أعلى لهذا الاحتياطي، ولم تحدد نسبة الاستقطاع (باستثناء القانون الأردني)، ويرى الفقه ان الاستمرار في الاستقطاع لمصلحة هذا الاحتياطي لا يؤدي إلى تجميد الأموال وتعطيلها عن المشاركة في النشاط الاقتصادي كما هي الحال في الاحتياطي القانوني([22])، وهو رأي جدير بالتأييد.

أما القانون الإنكليزي فلم يلزم الشركة بصورة عامة بتخصيص جزء من أرباحها لتكوين احتياطات، على الرغم من ان للشركة عند شراء أسهمها أو استهلاكها ان تكون احتياطياً غير عادي لهذا الغرض، كما ان للمديرين صلاحية تكوين أموال احتياطية لمساواة صافي الربح، أو للإيفاء بديون مستقبلية واحتياطي علاوة الإصدار([23]).

3. الاحتياطي المستتر: وهو الاحتياطي الذي لا يظهر في الحسابات الختامية للشركة، قسم الفقه هذا الاحتياطي إلى نوعين:

أ. الاحتياطي المستتر المقصود: ويتم تكوينه بإخفاء جزء من أرباح الشركة عن طريق تقدير قيمة أصولها في الميزانية بأقل من قيمتها، أو تقدير قيمة الخصوم بأكثر من حقيقتها أو تصوير جانب من حقوقها ديوناً معدومة، وهذا يعني تصوير الميزانية تصويراً غير صحيح ([24]).

ب. الاحتياطي المستتر غير المقصود: يحقق هذا نتيجة للظروف الاقتصادية التي تضفي على أموال الشركة قيمة أكبر، وأول هذه الظروف انخفاض قيمة النقد، فديون الشركة تؤدي بنفس العدد من الوحدات النقدية رغم انخفاض قيمة النقد، في حين تزيد القيمة الحقيقية لأصول الشركة. وعند قيام الشركة بإعادة تقويم أصولها بعد انخفاض قيمة النقد، سيكون

نتج الإعادة وجود احتياطي يسمى (احتياطي إعادة التقويم) ([25]) وستكون قيم الموجودات مرتفعة عن أقيامها المذكورة في الميزانية ([26]). لهذا يفضل ان تقوم الشركة من خلال عملية الجرد السنوي إلى إعادة تقدير هذه الموجودات بما يتفق مع قيمتها الحقيقية وتثبت الزيادة الناشئة من إعادة التقدير في باب الخصوم في حساب يطلق عليه (إعادة ترمين) ([27])، وللشركة ان تعدل من مبلغ هذا الاحتياطي حسب ما يطرأ من ارتفاع أو انخفاض على قيم الأموال المعاد تقديرها والأصل ان تعبر الحسابات الختامية للشركة عن حقيقة المركز المالي للشركة ([28]).

وكذلك تثبت أرصدة الاحتياطي في هذه الحسابات، وواجه استخدامها، أي ظهور الاحتياطيات السابقة في الوثائق المالية، ومن مفهوم المخالفة يظهر ان هذا النوع من الاحتياطي غير جائز، فهو لا يظهر في هذه الوثائق، وبالتالي لا تكون صورة صادقة لحقيقة المركز المالي للشركة، ولهذا الاحتياطي مساوئ ومزايا، وسنبين بداية مساوئه:

1. إخفاء حقيقة الأرباح للحيلولة دون توزيعها وبالتالي حرمان المساهمين من استيفاء نصيبهم من الأرباح الحقيقية.

2. التهرب من دفع الضرائب.

3. يؤدي إلى انخفاض سعر السهم عن السعر الذي كان يعود لها فيما لو ظهرت الأرباح الحقيقية مما يلحق ضرراً بالمساهمين عند بيع أسهمه.

4. يساعد مجلس الإدارة أو أحد أعضائه على إخفاء اختلاس أو غش أو تلاعب في السجلات أو لغرض المضاربة ([29]).

وهذا الاحتياطي كما ذكرنا لا يظهر في الحسابات الختامية للشركة ([30])، وعلى مراقب الحسابات التأكد من عدم وجود احتياطيات سرية ([31]).

أما مزاياه فهي:

1. تقوية المركز المالي للشركة.

2. يساعد الشركات على ثبات معدلات حصص الأرباح السنوية.

3. يساعد الشركة على الإيفاء بالتزاماتها، وتمكين الشركة من التغلب على الصعوبات التي تمر بها من ظروف مالية صعبة أو ظروف غير متوقعة.

4. الحفاظ على مستوى أسعار اسهم الشركة في سوق الأوراق المالية ([32]).

[1] تطلق بعض التشريعات على هذا الاحتياطي بـ (الاتفاقي) كالقانونين السوري والسعودي، والبعض من فقهاء القانون أطلق عليه (الاحتياطي التكميلي) د. أحمد شكري السباعي، الوسيط في القانون التجاري المغربي والمقارن، دار المعرفة للنشر والتوزيع، الرباط، المغرب، 1993، ص416.

[2] لم ينص قانون الشركات العراقي على جواز ان يكون للشركة نظام لها -كما فعل قانون الشركات الأسبق الملغى ذو الرقم (31) لسنة 1957 حيث ارفق المشرع مع القانون نظاماً للشركة- وفي الوقت نفسه لم يمنعه، وانقسم الفقه بين رأيين الأول يجيز وجوده طالما أن القانون لم يمنعه صراحة، والثاني لم يجوزه لان القانون نظم ما كان يتناوله النظام الأساسي. فاروق إبراهيم جاسم، مصدر سابق، ص43. وباعتقادنا ان وجود نظام للشركة يتضمن تنظيمًا للعديد من الامور التي لم يتطرق إليها القانون مثل العلاقات بين المساهمين والشركة، فالقانون الإنكليزي للشركات لعام 1985 المعدل وضع نظاماً للشركة وخير الشركات بالأخذ به أو عدم الأخذ به، وكان الأفضل للمشرع العراقي ان يفعل مثلما فعل المشرع الإنكليزي.

[3] علي حسن يونس، الوجيز في القانون التجاري، دار الحمامي للطباعة، مصر، بلا سنة طبع، ص115.

[4] د. عبد الحميد الشواربي، الشركات التجارية، منشأة المعارف، الإسكندرية، 1983، ص145.

[5] د. علي جمال الدين عوض، مصدر سابق، ص392، وينظر د. فريد مشرقي، أصول القانون التجاري المصري، مكتبة الأنجلو المصرية، القاهرة، 1959، ص471، د. أكثم أمين الخولي، مصدر سابق، ص78.

[6] المادة (40) من قانون الشركات المصري.

[7] المادة (193) من اللائحة التنفيذية لقانون الشركات المصري.

[8] المادة (193) من قانون الشركات الإماراتي.

[9] والأصح هي خيارى وليس اختياري لان الأولى هي كلمة عربية، أما الثانية فهي كلمة تركية، د. محمد كامل أمين ملش، مصدر سابق، ص419.

[10] د. علي حسن يونس، مصدر سابق، ص116.

[11] د. مصطفى كمال طه، القانون التجاري اللبناني، مصدر سابق، ص500.

[12] د. السيد محمد اليماني، مصدر سابق، ص533.

[13] المادة (102) من قانون الشركات العراقي.

[14] 1. احتياطي ارتفاع أسعار الموجودات الثابتة: ويكون على صعيد العملي بالاستمرار في حساب قسط الاندثار بالرغم من انتهاء عمر الأصل وبلوغ قيمته (الصفري).

2. احتياطي إعادة تقييم الموجودات

3. احتياطي تقييم الموجودات الثابتة

4. احتياطي الفائض المتراكم

5. احتياطي خسائر متراكمة

6. احتياطي توزيع ارباح

7. احتياطي الأسهم المستلمة مجاناً

8. احتياطي استبدال العملة

9. احتياطي توسعات مستخدمة

10. احتياطي توسعات: ينص عليه قانون الاستثمار الصناعي رقم (20) لسنة 1998 المعدل في المادة (8) ويتم رصده لأجل مقابلة الشركة لتوسعاتها المستقبلية المتمثلة بإجراء التطوير والتوسيع للأبنية والمعدات، وزيادة خطوط إنتاجية جديدة وما يتصل بذلك من تجديد لموجوداتها الثابتة، والغرض من هذا الاحتياطي محدد وقد أبقى هذا القانون الاحتياطيات المحتجزة من ضريبة الدخل وبما لا يتجاوز 25% من مجموع أرباحه السنوية -قبل احتساب الضريبة- وإذا لم يتم توظيف هذه المبالغ للأغراض المذكورة خلال (5) سنوات واعتباراً من تاريخ تخصصها تضاف إلى أرباح السنة التالية بعد مرور الخمس سنوات، أما إذا تم توظيفها فلا تخضع للضريبة ويجوز زيادة رأس مال الشركة بسبب ذلك وبالمقدار نفسه وهذا ما نصت عليه المادة (55) من قانون الشركات كأحد طرق زيادة رأس المال وإصدار أسهم جديدة بما يعادل هذا الاحتياطي يوزع على المساهمين وبنسبة مساهمة كل منهم براس المال.

[15] د. محمد كامل امين ملش، مصدر سابق، ص 419.

[16] د. مصطفى كمال طه، القانون التجاري اللبناني، مصدر سابق، ص 500.

[17] المادة (42) من قانون الشركات المصري، المادة (193) من اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

[18] المادة (187) من قانون الشركات الأردني.

[19] د. عزيز العكيلى، شرح القانون التجاري، مصدر سابق، ص 361.

[20] وكذلك لأصحاب حصص التأسيس في القوانين التي اجازتها.

[21] د. اكثم امين الخولي، قانون التجارة اللبناني المقارن، مصدر سابق، ص 279، د. مصطفى كمال طه، قانون التجارة اللبناني، مصدر سابق، ص 501، د. السيد محمد اليماني، مصدر سابق، ص 533، عزيز العكيلى، شرح القانون التجاري، مصدر سابق، ص 361، المادة (100) من قانون الشركات العراقي== (حيث أعطى الحق لحملة 5% من اسهم الشركة الاعتراض على قرارات الهيئة العامة لدى المسجل خلال (7) ايام من تاريخ اتخاذها وعلى المسجل اصدار قراره خلال (15) يوم من تاريخ الاعتراض ويكون قراره قابلاً للطعن امام محكمة البداء المختصة خلال (7) ايام من تاريخ التبليغ، وتنظر المحكمة على وجه الاستعجال.

[22] د. عزيز العكيلى، شرح القانون التجاري، مصدر سابق، ص 360.

[23] المادة (110) من لائحة الشركات المرقمة (805) لسنة 1985. وكان القانون السابق الملغى لسنة 1948 وفي المادة (116) أعطى الصلاحية للمديرين بتجنيد كل الأرباح جانباً لتكوين احتياطات وعدم إجراء توزيعات منها سواء للأسهم الممتازة أو العادية.

[24] د. اكثم امين الخولي، قانون التجارة اللبناني المقارن، مصدر سابق، ص 280، د. ادوارد عيد، مصدر سابق، ص 137، الأستاذ ناجي عبد مخلف السعدون، الاحتياطات السرية، مصدر سابق.

[25] ونلاحظ وجود هذا الاحتياطي في النظام المحاسبي الموحد رقم (1) لسنة 1998 تحت عنوان (احتياطي إعادة تقويم موجودات) ونص على انه (يستخدم هذا الحساب عند إجراء تقييم الموجودات في حالة جواز ذلك

قانوناً ويسجل فيه مقدار التغير في قيمة الموجودات عما هو مثبت دفترياً).

[26] د. أكثم امين الخولي، مصدر سابق، ص81.

[27] د. احمد إبراهيم البسام، مصدر سابق، ص226.

[28] المادة (136) من قانون الشركات العراقي.

[29] د. مصطفى كمال طه، القانون التجاري اللبناني، مصدر سابق، ص501، الأستاذ ناجي عبد مخلف السعدون، مصدر سابق، بحث، د. هاني محمد دويدار، مصدر سابق، ص581.

[30] محاسبياً هناك ثلاثة أنواع منه:

أ.الاحتياطي السري: المذكور أعلاه ضمن الاحتياطي السري المقصود.

ب.الاحتياطي المخبأ: وهو الذي يظهر في الكشوفات التفصيلية للميزانية ولكنه لا يظهر في الميزانية المنشورة حيث يدمج مع المستحقات كأن تحجز الشركة مبلغاً لغرض معين، ثم تظهر عدم الحاجة اليه الا أن الشركة لا تلغيه بل تدمجه.

ج.الاحتياطي الداخلي: وهو الذي يكون ويثبت في حساب خاص ويظهر في الكشوفات التفصيلية للميزانية اما في الميزانية المنشورة فيدمج مع غيره، مقبل علي احمد، مصدر سابق، ص29، ناجي عبد مخلف السعدون مصدر سابق.

[31] مقبل علي احمد، مصدر سابق، ص89.

[32] ناجي عبد مخلف السعدون، مصدر سابق، بحث، مقبل علي احمد، مصدر سابق، ص29.

يمكنك أيضاً متابعة الموضوعات التالية

التعريف بالاحتياطي وتحديد أهميته

الاحتياطي القانوني

